

第 15 章 東京都における財務諸表監査の事例

—新公会計基準に依拠して作成される情報の監査の実施に向けて—

石川 恵子（日本大学）

1 研究の目的

本章では、「東京都財務諸表」の作成と監査に着目し、新公会計基準に準拠して作成される情報を監査するうえでの課題を明らかにし、今後の展望を考察する。

中間報告書では、新公会計基準に依拠して作成される情報の監査を実施する上での制度上の課題として、(1) 監査基準が存在しないこと、(2) 内部統制のフレームワークが存在しないこと、そして (3) 決算審査との制度上の整合性についての論点があることを明らかにした。

新公会計基準に基づいて作成される財務諸表の監査は法律による義務づけがなされていることから、その実施は任意となっている。仮に新公会計基準に基づく情報の信頼性を付与することを目的に監査を実施するのであれば、どのような監査体制を備え、どのように実施すべきかが課題となる。

東京都では、平成 18 年度から、財務諸表を作成し、監査を実施してきた¹。東京都における財務諸表の作成と監査の実績は、(1) 監査基準・内部統制のフレームワークが存在しないことを所与とした場合に、どのような方法で監査を実施しているのか、(2) 決算審査との制度上の整合性はどのようになっているのか、といった課題への示唆を提示することができる。と考える。

最終報告書では、東京都財務諸表の作成と監査に注目して、そのもとでの現状と課題を整理することを通じて、今後、当該情報の信頼性を付与することを目的に監査を実施する地方自治体に対しての視座を提供したい。はじめに、東京都における財務諸表を作成するための管理・運営体制を整理する。次に、東京都における監査の実施体制を整理する。最後に、これらの整理を通じて得られた考察結果を踏まえたうえで、新公会計基準に依拠して作成される情報の監査の実施に向けた課題と展望を整理する。

2 東京都財務諸表の作成に係わる管理・運営体制

東京都における財務諸表の作成に係わる管理・運営体制については、以下の3点に独自性がみられる。以下では、この3つの視点から東京都の財務諸表作成に係わる管理・運営体制を整理する。

- 1 東京都会計基準に準拠して作成されること。
- 2 管理・運営体制に係わる原課を設け、一元化を図っていること。
- 3 官庁会計システムと連動したシステムを構築していること。

2.1 東京都会計基準への準拠性

「東京都会計基準」は、平成17年8月に策定された会計基準である。従来の官庁会計では、一般に認められた会計基準を設けておらず、会計法および財政法に依拠して決算書は作成されている。東京都では、当該会計基準に準拠して、東京都の各局は、局ごとの財務諸表を作成している²。すなわち、東京都財務諸表は、局別に作成される局別会計財務諸表を連結することにより作成される財務諸表である。局別会計財務諸表は、一般会計と特別会計の財務諸表からなり、一般会計については、計25局から集計される（図表15-1を参照）。

2.2 管理・運営体制の一元化

東京都財務諸表の作成にあたっては、管理・運営を一元化しており、担当課を設けている。当該職務を担っているのは会計管理局の会計企画課である（図表15-2を参照）。

また、これに関連して特筆すべきは、各局の職員に簿記の知識がなくても、財務諸表が作成されることである。これは、職員が情報をコード入力することで、仕訳が自動処理されるシステムを構築しているからである。これにより、職員には簿記の知識についての負担を軽減することができるが、誤謬などのチェックが個別には対応できないというデメリットがある。

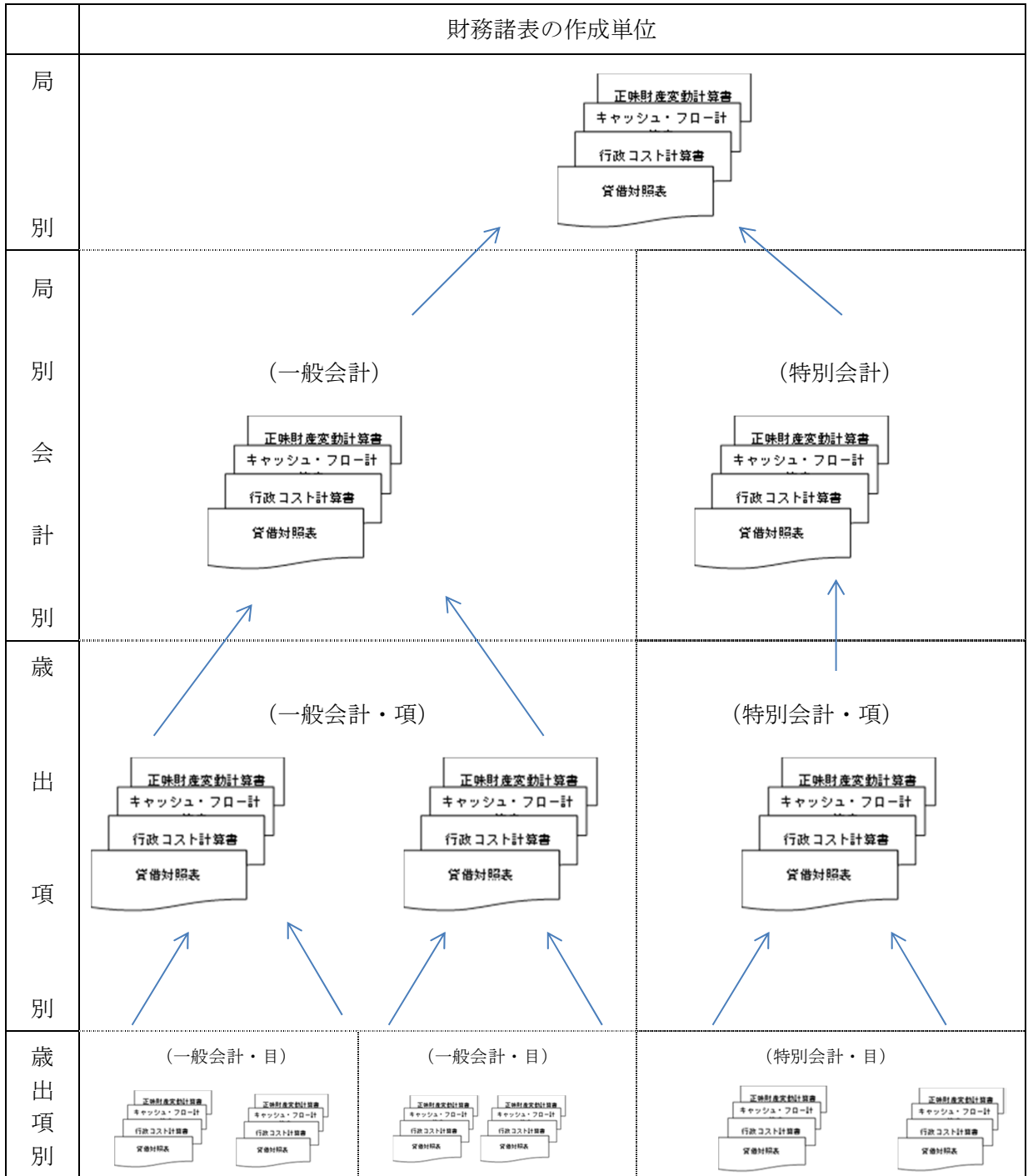
2.3 官庁会計システムとの連動

東京都財務諸表を作成するシステムは、官庁会計の決算書を作成するシステムと連動して構築されている。このため、東京都財務諸表では、官庁会計に特有の出納整理期間も反映したものとなっている。

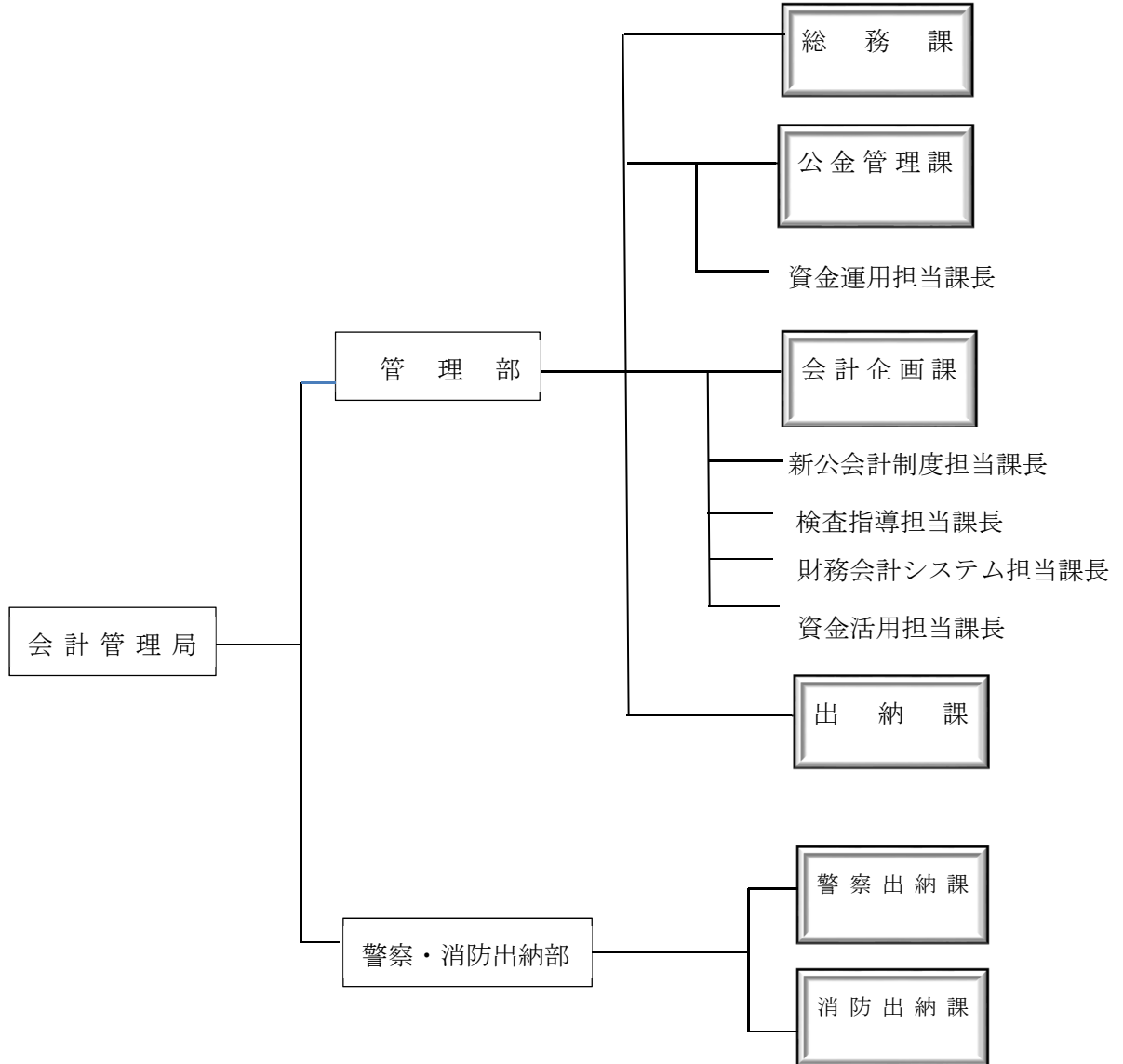
官庁会計システムと連動している理由は、東京都が官庁会計システムの問題点を認識していたことによる。すなわち、現在の官庁会計の決算書には(1)現金以外の資産及び負債に係わるストック情報が蓄積されていないこと、(2)減価償却及び引当金等のコスト情報が計上されないことがある。それゆえ、財務諸表の導入は、官庁会計の問題点を解消するための手段として、検討された(図表 15・3 を参照)。

これに対して、わが国の地方自治体の多くは、総務省改訂モデルを採用してきた。総務省改訂モデルを適用する地方自治体において、情報を管理しているのは財政課である。その理由は、総務省改訂モデルが、決算統計に基づいて作成されることによる。すなわち、財政課は決算統計を扱う担当課であることから、総務省改訂モデルに基づく財務情報を管理している。

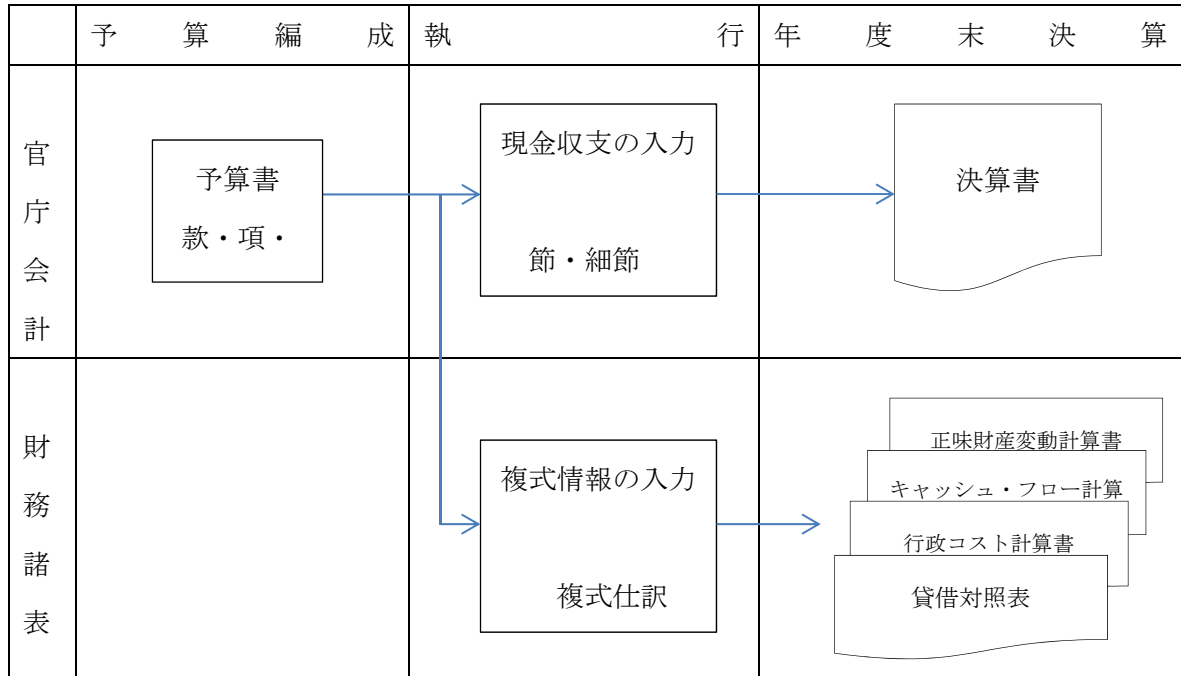
図表 15-1 財務諸表の作成の単位



図表 15-2 会計管理局の組織図



図表 15-3 官庁会計と財務諸表作成のシステム



3 東京都における監査の実施体制

以下では、東京都における監査の実施体制について、(1) 東京都の監査事務局の組織体制と(2) 東京都財務諸表監査の考え方の観点からまとめた。

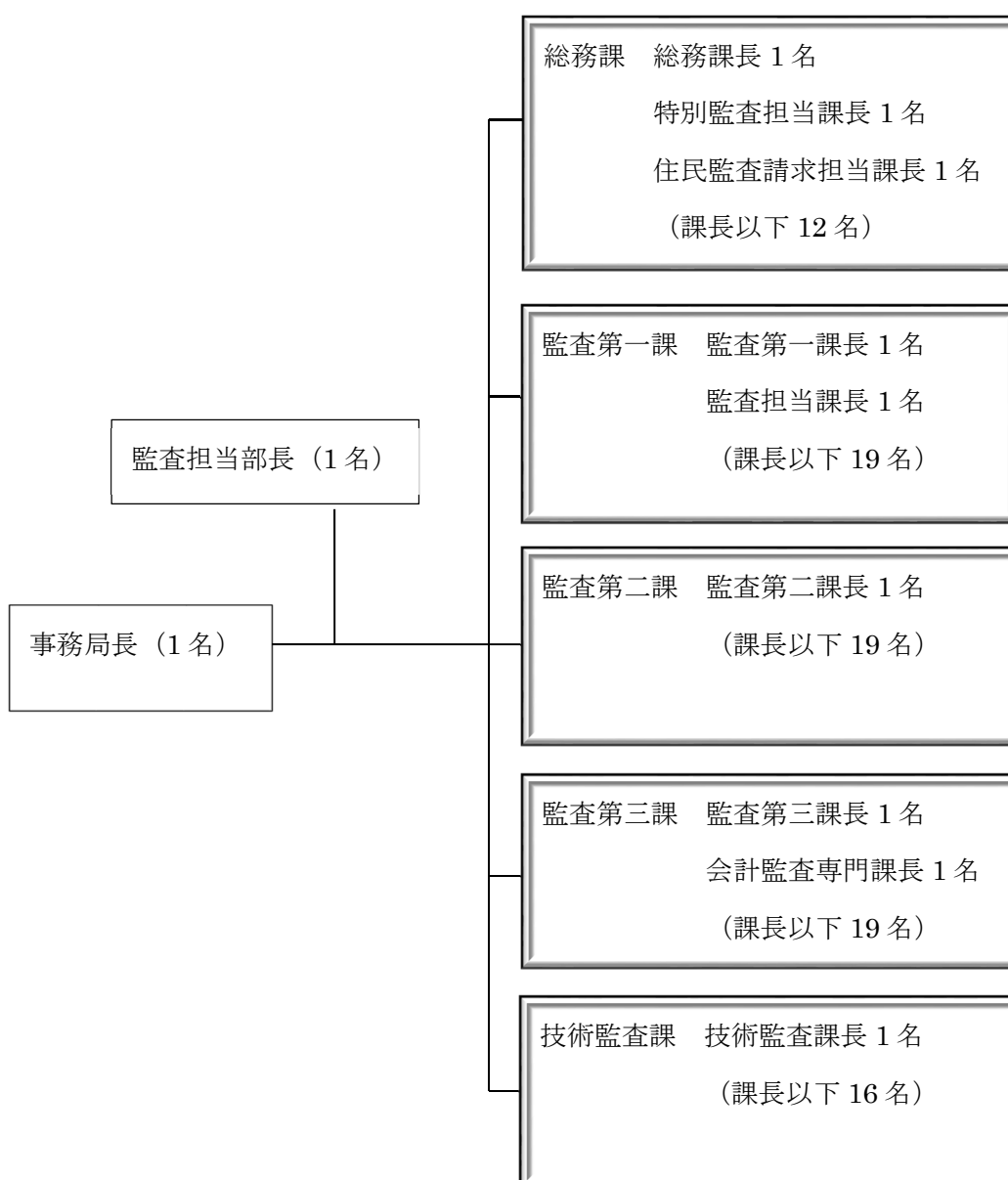
中間報告書では、新公会計基準に基づく情報の監査を実施するためには、監査を実施するための十分な組織体制が必要であることを明らかにした。というのも、小規模な地方自治体では、監査委員及び職員の配置について、地方自治法が定めた監査についても限られた人的資源で対応しているからである。東京都における組織体制に注目すると、地方自治法が義務づけた監査についても職員の分掌化がなされ、東京都財務諸表監査の監査についても組織化が図られている。

また、既に述べたとおり、決算審査と新公会計基準に基づいて作成される情報の監査には整理すべき論点がある。すなわち、決算審査は法律で義務づけられているのに対して、新公会計基準に基づいて作成される情報の監査は任意であることから、これを実施する上での相当な意義づけが必要であると考えられる。この点については、東京都では財務諸表監査の目的を東京都会計基準への準拠性に見出している。

3.1 東京都の監査事務局の組織体制

東京都において地方自治法に基づく監査を実施しているのは「監査事務局」である。現在、東京都の監査委員は常勤の代表監査委員 1 名（OB 職員）³、非常勤の監査委員 2 名（公認会計士 1 名・民間企業の元監査役 1 名）、議選の監査委員 2 名からなる。そして、監査事務局は、（図表 15-4）に示した組織体制からなり、職員定数は 89 名（常勤：88 名再任用：1 名）である。

図表 15-4 東京都の監査委員事務局の体制と職員の事務分掌（平成 26 年 7 月現在）



そして、法律で義務づけられた監査、すなわち、定例監査、決算審査ならびに公営企業会計の例月出納検査については、監査第一課、監査第二課、そして監査第三課が実施している⁴。各監査課は、(図表 15-5) で示す所轄の局を担当して、これらの監査を実施する。なお、例月出納検査及び健全化判断比率の審査については、監査第二課が担当している。また、1つの局の監査及び審査については、2名1組で実施されている。

図表 15-5 各課が担当する所轄局

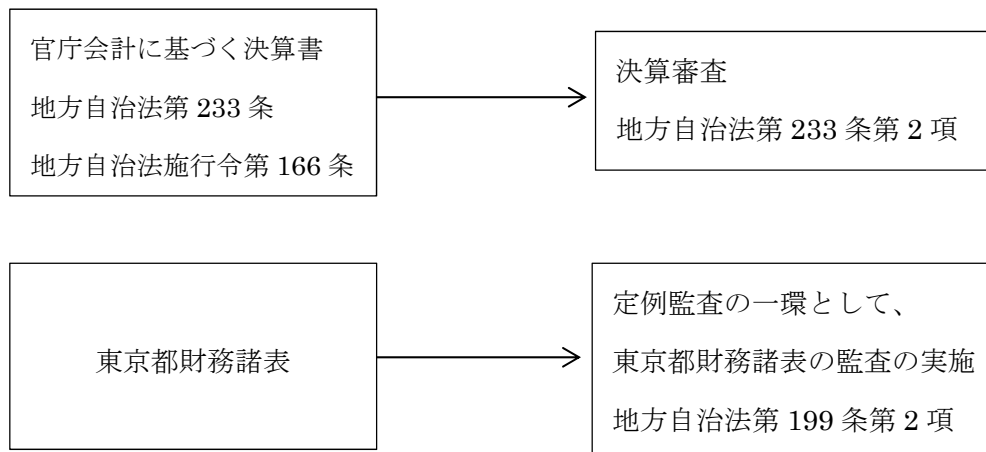
	所 轄 局
監査第一課 (21名)	政策企画局 (平成 26 年 7 月 16 日以前は知事本局)、 青少年治安対策本部、総務局、主税局、 生活文化局、オリンピック・パラリンピック準備局、 中央卸売市場、交通局、教育庁、警視庁
監査第二課 (20名)	財務局、環境局、福祉保健局、病院経営本部、 会計管理局、水道局、人事委員会事務局、監査事務局、 議会局
監査第三課 (21名)	都市整備局、産業労働局、建設局、港湾局、東京消防 庁、下水道局、選挙管理委員会事務局、労働委員会事務局、 収用委員会事務局

3.2 東京都財務諸表監査の実施方法

3.2.1 東京都財務諸表監査を実施する上での根拠となる規定

東京都では、財務諸表監査を実施するにあたっての根拠として、地方自治法の第 199 条第 2 項の規定を解釈することにより実施している。すなわち、東京都財務諸表監査は定例監査の一環として行っている。(図表 15-6) は官庁会計に基づく決算書と決算審査の根拠となる規定、そして東京都財務諸表の監査についての根拠となる規定を示している⁵。

図表 15-6 決算審査と東京都財務諸表監査の根拠となる規定



3.2.2 東京都財務諸表監査の目的と実施時期

東京都財務諸表監査の目的は、「東京都会計基準」に準拠して財務諸表が作成されているか否かを検証することにある⁶。そして、東京都財務諸表監査の実施は、「監査基本計画」と「監査実施計画」に基づいて実施される⁷。実施計画によれば、局別会計財務諸表、すなわち、局ごとの個別の財務諸表については、平成 26 年 8 月 4 日～8 月 6 日に実施されている。そして、連結された東京都財務諸表については、平成 26 年 8 月 25 日に実施されている。これに関連して、(図表 15-7) は平成 26 年度の監査の実施状況を示している。

ただし、東京都財務諸表の監査には、もう 1 つの側面がある。それは、年間を通じて、各局で作成される個別の財務情報作成に係わる誤入力をチェックすることである。既に述べたとおり、東京都財務諸表は、一元的に管理・運営されているが、全ての職員に簿記の知識があることを前提として作成されていない。このため、各局の個別財務情報において生じる誤謬のチェックが不可欠となる。例えば、監査第一課では、10 局を所轄していることから、10 局が作成した財務諸表の作成状況について年間を通じて行われている。

図表 15-7 東京都の平成 26 年の監査に係わる検証の主眼と実施期間

監査の種別	各監査の検証の主眼	実施期間	公表時期
定例監査	<ul style="list-style-type: none"> ・合規制 ・3E ・財務諸表の会計基準への準拠性 	平成 26 年 1 月 ～平成 26 年 9 月	平成 26 年 9 月
決算審査	<ul style="list-style-type: none"> ・決算計数の正確性 ・予算執行の適正性と効率性 ・資金運用・財産管理の状況 	平成 26 年 6 月 ～平成 26 年 9 月	平成 26 年 9 月
行政監査	<ul style="list-style-type: none"> ・特定事業の 3E 平成 26 年度：債権管理の状況	平成 26 年 9 月 ～平成 27 年 1 月	平成 27 年 2 月
例月出納検査	<ul style="list-style-type: none"> ・毎月の現金の出納について、計数の正確性 	毎月 1 回: 25 日から月末の間	平成 26 年 6 月・ 9 月・12 月 平成 27 年 2 月
健全化判断比率 の審査	<ul style="list-style-type: none"> ・健全化判断比率の算定の正確性 	平成 26 年 7 月 ～平成 26 年 9 月	平成 26 年 9 月

4 考察結果

ここで、本章の考察結果をまとめたい。東京都財務諸表の作成にあたっては、データ入力に携わる個々の職員が、必ずしも簿記の知識がなくても、入力可能なシステムを構築している。このことは、組織体制に対して、データ入力に携わる職員の負担の軽減という効果をもたらすが、その一方で、一元的に情報の作成についての管理・運営することにより、誤謬についての年間を通じたチェックを求める。実際、東京都では、会計課ならびに監査委員事務局による誤謬のチェックが年間を通じて実施されている。

現在、新公会計基準に基づいて作成される情報の活用についての検討がなされている。その主たる活用方法の 1 つが、近隣の類似団体との比較である。仮に、このような使途で、情報を活用していくことを前提とするのであれば、比較情報の信頼性が求められることはいままでもない。上述したように、東京都では、誤謬のチェックについては、年間を通じた体制の確保がなされていることから、その情報の信頼性が確保されていると理解さ

れる。

問題は、東京都以外の地方自治体が、新公会計基準に基づく財務情報の監査に携わるような体制を確保することができるか否かである。より小規模な団体になれば、その確保は難しくなると考えられる。それゆえ、これを補完する1つの方法は、データ入力に携わる職員の簿記の知識の向上にある。すなわち、入力に際しての簡単なチェックについては、各職員に任せることにより、誤謬を減らす対応についても検討することである。

注

¹ 東京都財務諸表とは、東京都が平成18年度から作成している貸借対照表、行政コスト計算書、キャッシュ・フロー計算書、そして正味財産変動計算書からなる複式簿記及び発主義会計に基づく財務書類である。東京都では、東京都財務諸表に基づいて、新公会計基準に基づく財務諸表を作成することを予定している。

² また、これに関連して東京都会計事務規則では、以下の規定を設けている。

第107条第3項

局長は、その主管に属する貸借対照表、行政コスト計算書、キャッシュ・フロー計算書及び正味財産変動計算書を、会計管理者が別に定める基準により会計別に作成し、翌年度八月十日までに会計管理者に送付しなければならない。

第109条

会計管理者は、決算を調製したときは、次に掲げる調書を作成し、知事に提出しなければならない。

- 五 各会計別貸借対照表
- 六 各会計別行政コスト計算書
- 七 各会計別キャッシュ・フロー計算書
- 八 各会計別正味財産変動計算書

東京都会計事務規則 http://www.reiki.metro.tokyo.jp/reiki_honbun/g1010543001.html

(平成28年6月25日取得)

³ 東京都では、常勤の監査委員として元警視庁の職員を任用している。

⁴ 本文中では東京都における主たる監査をとりあげたが、ここにあげた監査以外にも、以下の監査を実施している。

監査の種別	検証の主眼	実施時期	公表時期
工事監査	<ul style="list-style-type: none"> ・ 都が実施した工事等を対象とする監査 ・ 工事に係わるプロセスにおける技術面の適正性 ・ 3 E 	平成 26 年 1 月～ 平成 27 年 1 月	平成 27 年 2 月
財政援助団体監査	<ul style="list-style-type: none"> ・ 財政援助団体（補助金等交付団体・出資団体・指定管理者）の事業の監査と当該団体を所轄する各局の指導監督の適切性 	平成 26 年 9 月～ 平成 27 年 1 月	平成 27 年 2 月
基金運用状況審査	<ul style="list-style-type: none"> ・ 基金運用状況の調査書等の計数の正確性（決算審査に含めて実施する。） 	平成 26 年 6 月 ～平成 26 年 9 月	平成 26 年 9 月

なお、住民監査請求については、平成 26 年は 9 件の請求があったが、請求要件を満たしていたのは 1 件であった。この件については、棄却されている。また、財政援助団体の監査については、監査 1 課から監査第 3 課が実施する。

また、工事監査については、技術監査課が実施している。

⁵ 地方自治法では以下の条文を設けている。

第 199 条 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公共団体の経営に係る事業の管理を監査する。

第 199 条 2 項 監査委員は、前項に定めるもののほか、必要があると認めるときは、普通地方公共団体の事務（自治事務にあつては労働委員会及び収用委員会の権限に属する事務で政令で定めるものを除き、法定受託事務にあつては国の安全を害するおそれがあることその他の事由により監査委員の監査の対象とすることが適当でないものとして政令で定めるものを除く。）の執行について監査をすることができ。この場合において、当該監査の実施に関し必要な事項は、政令で定める。

⁶ 東京都財務諸表監査の検証の主眼は『平成 26 年定例監査報告書（平成 25 年度執行分）』によれば、以下の通りである。

財務諸表監査の検証の主眼

- (1) 財務諸表相互間の整合性の確認
- (2) 前期の財務諸表との継続性の確認
- (3) 歳入歳出決算との整合性の確認
- (4) 財産情報システムの残高と貸借対照表残高との整合性の確認
- (5) 物品管理システムの残高と貸借対照表残高との整合性の確認
- (6) 貸借対照表の科目別残高の確認
 - ア 「財産に関する調書」との突合せ
 - イ 当期の増減についての関係書類（購入原義等）との照合（抽出による）
 - ウ 減価償却計算に関する検証（抽出による）

(7) 決算整理手続の確認

不納欠損引当金、貸倒引当金、退職給付引当金及び賞与引当金について、計上額や算定の根拠となる計数を確認

(8) 特異科目の検証

特に留意する必要がある科目及び科目名等からは内容が明確ではない科目（その他行政費用など）について、計上した理由や妥当性を検証

7 東京都では、1年間に実施する監査全体に係わる基本方針と実施期間を定めた「監査基本計画」と、各監査の種別ごとに監査対象、実施期間を定めた「監査実施計画」を策定している。

参考資料

東京都監査委員『監査 2015 東京都の監査のあらまし—平成 26 年実施結果—』

東京都監査委員『平成 26 年定例監査報告書（平成 25 年度執行分）』

東京都『東京都の新たな公会計制度 解説書—多様な財務諸表を迅速かつ正確に—』

東京都会計管理局『平成 26 年版 事業概要』

※本文中の図表 15-1～図表 15-7 については、上記の参考資料に基づいて作成した。また、本章の執筆にあたっては、以下の日程でヒアリング調査を実施し、資料の提供を受けた。

1 東京都の財務諸表の作成について

東京都会計管理局管理部においてヒアリングを実施

回数	実施日	調査協力者
第一回目	2014 年 12 月 5 日	新公会計制度担当課長 伊藤正勝氏 会計企画課 課長補佐
第二回目	2015 年 1 月 14 日	高橋直義氏 会計企画課 永井雅明氏

2 東京都の監査について

東京都監査事務局においてヒアリングを実施

回数	実施日	調査協力者
第一回目	2015年9月14日	監査第一担当課長 菊地幹夫氏
第二回目	2015年12月24日	

第二回目のヒアリングについては林賢是氏（青山公会計監査研究機構）が同行している。