

不正の検査

——現状と展望⁽¹⁾——

東 信 男

I はじめに

我が国では、近年、国及び政府出資法人の予算執行において不正が相次いで発覚しているため、公共部門における会計経理に対する国民の信頼は大きく揺らいでいる（図表 1 参照）。国及び政府出資法人では、その都度再発防止策を講じてはいるものの、同種の不正が毎年のように行われていることもあり、国民の多くは、有効な再発防止策が講じられているとは思っていない。政府は社会保障と税の一体改革を進め、国民に対し増税を求めているが、不正への有効な再発防止策を講じなければ、今後の財政運営に対する国民の理解を得ることは難しい。

一方、会計検査院は2005年次以降、特に基本的な会計経理について重点的に検査を行うという方針の下で不正の検査に取り組み、一定の成果を上げてきたが、依然として不正は後を絶たない。この結果、不正に対する会計検査の有効性について、国会、マスコミ等から厳しい批判を受けることもあった。これは、予算の適正な執行については、国及び政府出資法人だけではなく、会計検査院も責任を有していると認識されているからである。

会計検査院は与えられた法的権限の中で不正の検査を行っているため、不正

図表1 不正に関する主な新聞報道（2012年1月～8月）

報道月日	報道紙	報 道 内 容
1月12日	朝日新聞等4紙	日本オリンピック委員会（JOC）の理事が独立行政法人日本スポーツ振興センター（NAASH）の助成金693万円を不正に受領していた。
1月14日	産経新聞	JOCの理事がNAASHの助成金を不正に受領していた問題に続き、この理事が文部科学省から社団法人日本テコンドー協会に専任コーチへの報酬として交付された国庫補助金2000万円を寄付金の形で同協会に還流させていた。
1月20日	毎日新聞等4紙	東京工業大学の教授が科学研究費補助金等255万円を不正に使用（預け金等）していた。
1月28日	朝日新聞等6紙	三菱電機株式会社が防衛省、独立行政法人宇宙航空研究開発機構等から受注している防衛関連、宇宙関連の契約で、水増し請求を行っていた。
2月4日	毎日新聞等5紙	三菱電機株式会社が独立行政法人情報通信研究機構から受注している契約でも、水増し請求を行っていた。
2月9日	朝日新聞	慶應義塾大学の教授等3名が科学研究費補助金等2440万円を不正に使用（預け金）していた。
2月18日	朝日新聞等6紙	富士重工株式会社の元部長が経済産業省等から委託されたロボットの研究開発用資金2億円を不正に流用していた。
3月1日	毎日新聞等3紙	東京大学の元助教が科学研究費補助金等106万円を不正に使用していた。
3月2日	朝日新聞等4紙	東京大学、大阪大学を含む40の大学の教授等が科学研究費補助金7800万円を不正に使用（預け金等）していた。
同 上	朝日新聞等6紙	生活保護費の不正受給が2010年度に2万5000件、総額129億円にのぼった。
3月21日	朝日新聞等5紙	医療法人豊岡会グループが昨年までの5年間で、傘下の病院等を通じて計50億円の診療報酬を不正に受給していた。
4月20日	朝日新聞等6紙	JOCに加盟する競技団体が専任コーチへの報酬として交付された国庫補助金を寄付金の形で所属団体に還流させていた問題で、文部科学省とNAASHは、10団体に対し1億1500万円の返還を命じた。
5月26日	朝日新聞等5紙	住友重機械工業株式会社とその子会社が防衛省から受注している防衛関連の契約で、水増し請求を行っていた。
5月31日	朝日新聞等2紙	日本浪曲協会が文化庁から交付された国庫補助金1500万円を不正に受給していた。
6月16日	朝日新聞等3紙	早稲田大学の教授等3名が科学研究費補助金380万円を不正に使用（預け金等）していた。
6月24日	朝日新聞等6紙	宮城県多賀城市の私立幼稚園が園舎と体育館の復旧工事に交付された国庫補助金658万円を不正に受給していた。
6月29日	朝日新聞等5紙	京都大学の元教授が科学研究費補助金を不正に使用（預け金）していた。
7月6日	朝日新聞	日本カーリング協会が世界カーリング協会から助成金を得ながら文部科学省の国庫補助金202万円を二重に受給していた。
7月15日	産経新聞	京都大学の元教授が預け金を管理させていた医療機器販売会社には、京都大学以外に独立行政法人国立成育医療研究センター等の研究者が計4億6000万円の預け金を行っている可能性がある。
8月30日	日本経済新聞	京都精華大学が農林水産省から交付された国庫補助金2200万円を不正に受給していた。

（出典）朝日新聞、毎日新聞、読売新聞、日本経済新聞、産経新聞及び東京新聞6紙の報道より作成

に対する会計検査の有効性を高めるためには、不正に関連する会計検査院の法的権限とその限界を認識することが重要である。その上で、不正検査の実績を踏まえながら有効な再発防止策に資するような会計検査の在り方を検討する必要がある。そこで、本稿では、会計検査院が与えられた法的権限の中で不正の再発防止に貢献するため、不正の検査について現状を紹介するとともに、今後の展望について論じることとしたい。(本稿は、すべて筆者の個人的見解であり、筆者が属する会計検査院の公式見解を示すものではない。)

II 会計検査の現状

1 不正の定義

会計検査院は不正の検査に取り組んでいるが、特に不正とは何かということを定義していない。本稿では、不正の検査の範囲を明確にするため、不正及び汚職に関する ASOSAI 会計検査ガイドラインで規定されている定義を採用する。このガイドラインによれば、「不正 (Fraud) とは、本質的に管理者、職員又は第三者のうちの 1 名又はそれ以上の者が財務情報を意図的に偽ることである。それは、不法な経済的利益を得るために人を欺くことを要件とする。」とされている。そして、「不正には、①会計記録又は書類を操作したり、改ざんしたり、変更したりすること、②資産を不法に流用したり、横領したりすること、③会計記録又は書類から取引の影響を隠蔽したり、省略したりすること、④実態の無い取引を記録すること、⑤会計方針を濫用することが含まれることがある。」としている⁽²⁾。

2 会計検査院の法的権限

ここでは、不正に関連する会計検査院の法的権限とその限界を認識するため、現行の法制度を紹介することとしたい。

2.1 一般的な権限

(1) 規定

会計検査院法は会計検査に関する一般的な権限について、次のように規定している。

「会計検査院は、日本国憲法第90条の規定により国の収入支出の決算の検査を行う外、法律に定める会計の検査を行う（第20条第1項）。会計検査院は、常時会計検査を行い、会計経理を監督し、その適正を期し、且つ、是正を図る（同条第2項）。会計検査院は、正確性、合規性、経済性、効率性及び有効性の観点その他会計検査上必要な観点から検査を行うものとする（同条第3項）。」

会計検査院法は検査の観点として上記の5つを例示しているが、その定義は次のようになっている。正確性とは、決算の表示が予算執行等の財務の状況を正確に表現しているかということである。合規性とは、会計経理が予算、法律、政令等に従って適正に処理されているかということである。経済性とは、事務事業の遂行及び予算の執行がより少ない費用で実施できないかということである。効率性とは、同じ費用でより大きな成果が得られないか、あるいは費用との対比で最大限の成果を得ているかということである。有効性とは、事務事業の遂行及び予算の執行の結果が、所期の目的を達成しているか、また、効果を上げているかということである。

従って、検査の観点から捉えると、不正の検査とは、会計経理について正確性、合規性等の観点から行う会計検査の一部ということになる。

(2) 限界

会計検査院は多角的な観点から検査を行うこととされ、不正を摘発することを目的に、検査を行っているわけではない。不正のうち、国及び政府出資法人の会計の主体に損害が与えられた場合で、詐欺、横領等のように刑法典が規定する財産罪の構成要件を満たすものについては刑事罰の対象となり、司法当局

の捜査対象となる。司法当局が財産罪を裏付けるため、関係書類を押収してしまうと、会計検査院は検査に必要な資料を入手することができなくなる⁽³⁾。

2.2 会計検査の対象

(1) 規定

会計検査院法は会計検査院が検査しなければならない必要的検査対象について、次のように規定している。

「会計検査院の検査を必要とするものは、左の通りである。①国の毎月の収入支出、②国の所有する現金及び物品並びに国有財産の受払、③国の債権の得喪又は国債その他の債務の増減、④日本銀行が国のために取り扱う現金、貴金属及び有価証券の受払、⑤国が資本金の2分の1以上を出資している法人の会計、⑥法律により特に会計検査院の検査に付するものと定められた会計（第22条）」

ここで、「国」とは、国の機関という意味であり、すべての国の機関の毎月の収入支出等が必要的検査対象の範囲に入る。

また、会計検査院法は会計検査院が必要に応じ検査することのできる選択的検査対象について、次のように規定している。

「会計検査院は、必要と認めるとき又は内閣の請求があるときは、次に掲げる会計経理の検査をすることができる。①国の所有又は保管する有価証券又は国の保管する現金及び物品、②国以外のものが国のために取り扱う現金、物品又は有価証券の受払、③国が直接又は間接に補助金、奨励金、助成金等を交付し又は貸付金、損失補償等の財政援助を与えているものの会計、④国が資本金の一部を出資しているものの会計、⑤国が資本金を出資したものが更に出資しているものの会計、⑥国が借入金の元金又は利子の支払を保証しているものの会計、⑦国若しくは前条第5号に規定する法人の工事その他の役務の請負人若しくは事務若しくは業務の受託者又は国等に対する物品の納入者のその契約に

関する会計（第23条第1項）」

ここで、第7号において「工事その他の役務の請負人」、「事務若しくは業務の受託者」及び「物品の納入者」を検査対象としたのは、国及び政府出資法人の行う契約の真実性又は妥当性を把握するため、取引の相手方の会計を検査できるようにしたことによる。

(2) 限界

会計検査院は国及び政府出資法人の工事その他の役務の請負人、事務若しくは業務の受託者及び物品の納入者に対し、必要に応じ検査を行うことができる。しかし、その検査範囲は、当該契約に関する会計に限定されているため、当該契約の検査に関連して他の会計の検査を行う必要が生じても、これを検査することができない。

政府出資法人は政策目的を達成するため、民間企業等に資金を貸し付けることがあるが、現行の会計検査院法では、これらの資金の貸付先の検査を行うことはできない。また、社会保険の被保険者は、保険料を納付したり、給付金等の支給を受けたりしているが、現行の会計検査院法では、これらの被保険者の検査を行うことはできない。会計検査院は政府出資法人、厚生労働省等が特定の者に対し契約上又は法律上有する調査権に依存して、これらの検査対象機関の職員を帯同しながら貸付先及び被保険者の会計について検査を行っているのが実情である⁽⁴⁾。

2.3 会計検査の方法

(1) 規定

会計検査院法は会計検査の方法に関する権限について、次のように規定している。

「会計検査院の検査を受けるものは、会計検査院の定める計算証明の規程に

より、常時に、計算書及び証拠書類を、会計検査院に提出しなければならない（第24条第1項）。会計検査院は、常時又は臨時に職員を派遣して、実地の検査をすることができる。この場合において、実地の検査を受けるものは、これに応じなければならない（第25条）。会計検査院は、検査上の必要により検査を受けるものに帳簿、書類その他の資料若しくは報告の提出を求め、又は関係者に質問若しくは出頭を求めることができる。この場合において、帳簿、書類その他の資料若しくは報告の提出の求めを受け、又は質問され若しくは出頭の求めを受けたものは、これに応じなければならない（第26条）。^{〔5〕}

また、会計検査院法は上記の権限の実効性を確保するため、次のように規定している。

「会計検査院は、検査の結果国の会計事務を処理する職員が故意又は重大な過失により著しく国に損害を与えたと認めるときは、本属長官その他監督の責任に当たる者に対し懲戒の処分を要求することができる（第31条第1項）。前項の規定は、国の会計事務を処理する職員が計算書及び証拠書類の提出を怠る等計算証明の規程を守らない場合又は第26条の規定による要求を受けこれに応じない場合に、これを準用する（第31条第2項）。」

これらの規定が設けられた趣旨は、会計検査院法第24条及び第26条が会計検査院の職務遂行に当たり最も基本な方法を確保するための規定であるため、会計事務職員がこれらの規定を守らない場合、会計検査院が職務を遂行できなくなるおそれがあるからである。

(2) 限界

会計検査院法は実地検査を受けるものの受検義務、資料の提出要求等を受けたものの提出義務等を規定しているが、これらの義務に違反した場合の罰則規定が設けられていないため、会計検査院がこれらの権限を確実に行使できるとは限らない。また、会計検査院法第31条第2項の規定は、国の会計事務職員が

対象であるため、会計事務職員以外の国の職員、国以外の検査対象機関の職員には適用されないことから、これらの職員には牽制効果は働かない。さらに、検査は犯罪の捜査を目的としていないため、現行の会計検査院法には、強制捜査の権限は設けられていない。会計検査院はあくまでも、検査対象機関の協力を得て、検査を行っているのが実情である。

2.4 検査報告掲記事項

(1) 規定

会計検査院法は決算検査報告の掲記事項について、次のように規定している。

「日本国憲法第90条により作成する検査報告には、左の事項を掲記しなければならない。①略、②国の収入支出の決算金額と日本銀行の提出した計算書の金額との不符号の有無、③検査の結果法律、政令若しくは予算に違反し又は不当と認めた事項の有無、④～⑥略、⑦第34条の規定により意見を表示し又は処置を要求した事項及びその結果、⑧略（第29条）」

ここで、「検査の結果法律、政令若しくは予算に違反し又は不当と認めた事項」とは、決算の内容をなす個々の経理行為について法律、政令若しくは予算に違反したと認めた事項又はこれらに違反しないまでも正確性、合規性、経済性、効率性、有効性等の観点からみて妥当でないと認めた事項をいう。「第34条の規定により意見を表示し又は処置を要求した事項」とは、法令に違反し又は不当であると認められる会計経理について、直ちに、意見を表示し、適宜の処置を要求し、その後の経理については是正改善の処置を要求した事項をいう。

従って、不正のうち、これらに該当するものは、決算検査報告に掲記されることになる。

(2) 限界

政府開発援助（ODA）については、外務省等の援助実施機関に対する検査

のみでは十分でないため、現地調査を行う必要があるが、被援助国に対しては会計検査院の法的権限は及ばない。会計検査院は被援助国の協力が得られた範囲内で、被援助国の事業実施責任者等から説明を受けたり、事業現場の状況の確認を行ったり、必要な資料を入手したりしている。ODAについては、被援助国の不正が報道されたこともあったが⁽⁶⁾、有効性等の観点からの検査が大部分で、被援助国の不正に関する検査報告掲記事項は皆無となっているのが実情である。

2.5 事故報告義務

(1) 規定

会計検査院法は会計に関係のある犯罪の発覚及び財産亡失の場合における検査を受けるものの事故報告義務について、次のように規定している。

「会計検査院の検査を受ける会計経理に関し左の事実があるときは、本属長官又は監督官庁その他これに準ずる責任のある者は、直ちに、その旨を会計検査院に報告しなければならない。①会計に関係のある犯罪が発覚したとき、②現金、有価証券その他の財産の亡失を発見したとき（第27条）」⁽⁷⁾

ここで、「会計に関係のある犯罪」とは、会計事務を処理する職員が加害者となっている犯罪、例えば詐欺、横領等の場合だけでなく、会計事務職員が被害者となっている犯罪、例えば窃取され又は詐取された場合も含まれる。また、詐取、横領等のように会計の主体に損害が与えられた場合だけでなく、収賄等のように直接の損害関係が明らかでないものも含まれる。「亡失」とは、物理的にその形態を滅失することばかりでなく、紛失、喪失のように社会通念上滅失と同視される場合や、詐取等の不法行為により土地等の所有権を失ってしまうような場合も含まれる。また、亡失の原因が会計事務職員の故意又は過失による場合、不可抗力である場合、いずれも適用される。

(2) 限界

会計検査院は犯罪の発覚及び財産亡失に関し報告を受けた場合、これを端緒に検査を行うこととなるため、事故報告は極めて有効な検査の手段となっている。しかし、事故報告義務を怠った場合の罰則規定が設けられていないため、会計検査院がこれらの権限を確実に行使できるとは限らない⁽⁸⁾。

2.6 懲戒処分要求権

(1) 規定

会計検査院法は国の会計事務職員に対する会計検査院の懲戒処分要求権について、次のように規定している。

「会計検査院は、検査の結果国の会計事務を処理する職員が故意又は重大な過失により著しく国に損害を与えたと認めるときは、本属長官その他監督の責任に当たる者に対し懲戒の処分を要求することができる（第31条第1項）。」⁽⁹⁾

ここで、「著しく国に損害を与えた」とは、国の財産（現金、物品、国有財産、債権、有価証券等）を滅失し、紛失し、その他正当な対価なくして国の財産を売却し、譲渡し、或いは、法律上の根拠なくして債権を免除又は時効によって消滅することなどをいう。

(2) 限界

会計検査院は国の会計事務職員に対する懲戒処分を要求する権限を有しているが⁽¹⁰⁾、懲戒処分を行うかどうか、或いは懲戒処分を行う場合の処分の種類（免職、停職、減給又は戒告）と内容（停職の期間、減給の程度）を決定するのは、当該職員の任命権者である。従って、会計検査院の要求通りに懲戒処分が行われるとは限らない⁽¹¹⁾。

会計検査院が懲戒処分を要求できるのは、国の会計事務職員であるため、会計事務職員以外の国の職員、国以外の検査対象機関の職員が著しく国等に損害

を与えたとしてもこれらの職員に対する懲戒処分を要求することはできない。また、懲戒処分は公務員関係を前提としているため、職員として在職中でなければ科することができない。

2.7 弁償責任の検定

(1) 規定

会計検査院法は国の出納職員又は物品管理職員に対する会計検査院の弁償責任に関する検定について、次のように規定している。

「会計検査院は、出納職員が現金を亡失したときは、善良な管理者の注意を怠ったため国に損害を与えた事実があるかどうかを審理し、その弁償責任の有無を検定する（第32条第1項）。会計検査院は、物品管理職員が物品管理法の規定に違反して物品の管理行為をしたこと又は同法の規定に従った物品の管理行為をしなかったことにより物品を亡失し、又は損傷し、その他国に損害を与えたときは、故意又は重大な過失により国に損害を与えた事実があるかどうかを審理し、その弁償責任の有無を検定する（同条第2項）。会計検査院が弁償責任があると検定したときは、本属長官その他出納職員又は物品管理職員を監督する責任のある者は、前2項の検定に従って弁償を命じなければならない（同条第3項）。」⁽¹²⁾

ここで、「亡失」とは、保管者の意思に基づかず又は法律上の原因なくしてその保管を離れることで、物理的に亡失した場合のみでなく、窃取された場合、詐取された場合、出納職員自らの横領による場合も包含される。「検定」とは、会計検査院が弁償責任の有無及び弁償額を決定するために行う行政処分のことである。

(2) 限界

会計検査院は国の出納職員又は物品管理職員に対する弁償責任を検定する権

限を有しているが⁽¹³⁾、有責任の検定を受けた者は、検定結果に不服がある場合、検定の取消しを求め、裁判所に出訴することができる。従って、会計検査院の検定通りに弁償されるとは限らない⁽¹⁴⁾。

会計検査院が弁償責任を検定できるのは、国の出納職員又は物品管理職員であるため、これらの会計事務職員以外の国の職員、国以外の検査対象機関の職員が国等に損害を与えたとしてもこれらの職員に対する弁償責任を検定することはできない。

2.8 犯罪通告義務

(1) 規定

会計検査院法は会計検査院の検察庁に対する通告について、次のように規定している。

「会計検査院は、検査の結果国の会計事務を処理する職員に職務上の犯罪があると認めるときは、その事件を検察庁に通告しなければならない（第33条）。」

ここで、「職務上の犯罪があると認めるとき」とは、会計検査院事務総局の職員が、検査の過程において、国の会計事務を処理する職員の業務について、刑法その他の刑罰規定に該当すると認めた事項を発見し、検査官会議においてこれを確認した時をいう。

(2) 限界

会計検査院は検察庁に対する犯罪通告義務を有しているが⁽¹⁵⁾、公訴を提起するかどうかを決定するのは、検察官である。従って、会計検査院の通告通りに公訴が提起されるとは限らない。

検察庁に対する通告の対象は、国の会計事務職員であるため、会計事務職員以外の国の職員、国以外の検査対象機関の職員に職務上の犯罪があると認めても、これらの職員を検察庁に通告することはできない。

3 不正検査の実績

不正に関連する会計検査院の法的権限には、上記で述べたような限界があるが、会計検査院は不正の検査で一定の成果を上げてきている。ここでは、過去5か年度（2006年度～2010年度）の決算検査報告を対象に、不正の定義に該当する検査報告掲記事項について、不正を行う主体別に紹介することとしたい。不正を行う主体は、国及び政府出資法人の部内者と部外者に大別できる。さらに、前者は①職員個人、②部局に分けられ、後者は③社会保障給付金の受給者等、④国庫補助事業の事業主体等、⑤国及び政府出資法人の契約相手に分けられる。

3.1 5か年度の検査概要

不正検査の実績は、過去5か年度の累計で755件、138億7812万円となっている。実績の合計を時系列で見ると、件数、金額ともピークは2009年度の238件、50億8990万円で、2010年度には件数、金額とも大幅に減少した。これは、国及び政府出資

図表2 不正検査の実績

不正の主体	検査報告掲記年度		2007		2008		2009		2010		計	
	件数	金額	件数	金額	件数	金額	件数	金額	件数	金額	件数	金額
国・政府出資法人の職員個人	61	74,367	55	70,717	6	7,043	4	13,536	7	8,002	133	173,665
国・政府出資法人の部局	23	18,216	1	2,655	40	38,106	82	253,059	—	—	146	312,036
計	84	92,583	56	73,372	46	45,149	86	266,595	7	8,002	279	485,701
社会保障給付金の受給者等	15	30,084	19	34,965	9	21,722	10	28,718	12	46,265	65	161,754
国庫補助事業の事業主体等	27	73,242	61	82,719	86	95,658	138	204,549	33	154,863	345	611,031
国・政府出資法人の契約相手	21	28,120	30	45,095	8	9,658	4	9,128	3	37,325	66	129,326
計	63	131,446	110	162,779	103	127,038	152	242,395	48	238,453	476	902,111
合 計	147	224,029	166	236,151	149	172,187	238	508,990	55	246,455	755	1,387,812

(出典) 決算検査報告より作成

法人において、部局による不正が2009年度に激増したが、2010年度には皆無になったことによる。不正検査の実績を国及び政府出資法人の部内者による不正と部外者による不正の比率でみると、5か年度の累計では、件数比で37.0% (279件) : 63.0% (476件)、金額比で35.0% (48億5701万円) : 65.0% (90億2111万円) となっていて、いずれも部外者による不正の割合が高い。部外者による不正を主体別にみると、5か年度の累計では、国庫補助事業の事業主体等による不正の割合が件数比で72.5%、金額比で67.7%となっていて、大部分を占めている。(図表2参照)

3.2 国・政府出資法人の職員個人による不正

(1) 不正行為

会計検査院は不正のうち、国及び政府出資法人の会計事務職員等がその職務に関連して詐欺、横領等の犯罪を行い、国及び政府出資法人に財産上の損害を与えたものを「不正行為」として決算検査報告に掲記している。不正行為に係る掲記事項は、戦後の混乱期には激増したが、最近は数件程度となっている(図表3参照)。これは、従来、日本郵政公社(郵便局)が貯金、簡易保険等の業務を取り扱い、現金出納箇所が多かったため、不正行為の大半を占めていたが、2007年10月の民営化に伴い、掲記されなくなったからである⁽¹⁶⁾。不正行為には、①自己が業務上管理している現金、物品等の領得、②利用者、被保険者等から収受した現金、印紙等の領得、③架空取引による現金、物品等の領得、④架空名義による給付金等の領得等がある。不正行為は所管大臣等から会計検査院法第27条に基づく事故報告を受けて検査を行うことが多い。不正行為は5か年度の累計で124件、15億3898万円となっている。

(事例1)

財務省の事務官山本某は、左京税務署及び中京税務署において、1999年8月から2007年4月までの間、国税資金支払命令官の代行機関の補助者等とし

図表3 不正行為の実績

所管	検査報告掲記年度		2006		2007		2008		2009		2010		計	
	件数	金額	件数	金額	件数	金額	件数	金額	件数	金額	件数	金額	件数	金額
内閣(人事院)	—	—	1	187	—	—	—	—	—	—	—	—	1	187
総務省	1	185	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	1	185
法務省	1	150	—	—	—	—	—	—	—	—	2	4,320	3	4,470
外務省	1	238	1	1,191	—	—	—	—	1	164	1	66	4	1,659
財務省	1	207	4	34,312	—	—	—	—	—	—	1	704	6	35,223
厚生労働省	4	2,410	29	4,565	2	535	—	—	—	—	—	—	35	7,510
農林水産省	—	—	—	—	—	—	—	—	1	362	—	—	1	362
国土交通省	—	—	2	1,430	—	—	—	—	—	—	1	1,029	3	2,459
防衛省	1	987	—	—	—	—	—	—	—	—	1	148	3	4,087
国際協力銀行	1	842	—	—	—	—	1	2,952	—	—	—	—	1	842
日本郵政公社	50	68,974	12	22,402	—	—	—	—	—	—	—	—	62	91,376
(株)東日本高速道路	—	—	1	440	—	—	—	—	—	—	—	—	1	440
(独)労働者健康福祉機構	—	—	—	—	—	—	1	1,944	—	—	—	—	1	1,944
(独)国立病院機構	—	—	—	—	—	—	1	1,112	—	—	—	—	1	1,112
(国)筑波大学	—	—	1	2,042	—	—	—	—	—	—	—	—	1	2,042
合計	60	73,993	51	66,569	5	6,543	2	526	6	6,267	124	153,898		

(注1) 不正の主体は、国・政府出資法人の職員個人である。

(注2) (株)は株式会社、(独)は独立行政法人、(国)は国立大学法人の略である。

(出典) 決算検査報告より作成

て国税の還付事務に従事していた。同事務官は国税の各種事務を処理するシステムの端末機を不正に使用することにより、実在する法人を支払先とする郵便局払の架空の還付金データを入力して、虚偽の還付金の支払決議書等を作成するなどした上で、郵便局で当該法人の代表者を装い還付金の支払を受けて、還付金計3億1443万円を領得した。本件損害額については、2008年9月までに4381万円が同人から返納されている。(会計検査院(2008b) p.174)

(2) 架空経理

会計検査院は不正のうち、架空の事実により支出し、又は正当な支出額に水増しして資金を捻出して予算外に経理しているものを「架空経理」と称している。職員個人による架空経理として、最近では、研究用物品の購入に当たり、国立大学等の研究者が業者に架空の取引を指示して虚偽の納品書、請求書等を作成させ、国立大学等に架空の取引に係る購入代金を支払わせるとともに、当該支払金を業者に「預け金」として保有させ、別途に経理していたりなどしている事態を決算検査報告に掲記している。研究用物品の購入に係る不正は、架空経理以外のものも含め、5か年度の累計で5件、1億4780万円となっている。

(事例2)

国立大学法人は教育、研究等を行うため、学部、大学院等を設置している。大学院等は研究用物品を購入する場合、各国立大学法人の会計規程に従って、その給付の完了を確認することとされている。山口大学は2004年度から2009年度までの間に大学院等に所属する15名の研究者から納品書、請求書等の提出を受けるなどして研究用物品の購入代金を業者に支払っていた。

しかし、この購入代金のうち1億2674万円については、実際には上記15名の研究者が、業者に架空の取引を指示して虚偽の納品書、請求書等を作成させ、山口大学に架空の取引に係る購入代金を支払わせていたものであり、その全額を業者に預けて別途に経理するなどしていた。(会計検査院(2010c))

pp.894-895)

(3) 職務専念義務違反

職員個人による不正として、最近では、職務専念義務違反に関連するものがある。一般職の国家公務員は、勤務時間中職務に専念しなければならないとされ⁽¹⁷⁾、休日である場合又は休暇による場合その他その勤務しないことにつき特に承認があった場合等を除いて正規の勤務時間中に勤務しなかった時間は、給与額を減額して支給することとされている⁽¹⁸⁾。また、一般職の国家公務員が報酬を得て、営利企業以外の事業の団体の役員、顧問若しくは評議員を兼ね、その他いかなる事業に従事し、若しくは事務を行うにも内閣総理大臣及びその職員の所轄庁の長の許可を要するとされている⁽¹⁹⁾。このように一般職の国家公務員には職務専念義務が課せられているにもかかわらず、正規の勤務時間に外部研修を行ったと偽って給与の支給を受けていたり、許可を得ることなく勤務時間中に兼業を行い、二重に給与の支給を受けていたりしている事態を決算検査報告に掲記している。職務専念義務違反その他の不正は、5か年度の累計で4件、4987万円となっている。

(事例3)

刑務所の常勤医師は、一定の要件を満たす場合、医療技術の維持向上等を目的として、大学病院等の外部医療機関等において外部研修を行うことが認められている。常勤医師は外部研修を行う場合には、勤務する刑務所の長に対して、研修目的、研修先の外部医療機関、研修の課業時間等を記載した研修計画書を事前に提出して許可を得るとともに、外部研修の終了後、研修結果報告書を提出することとされている。

福岡刑務所の常勤医師 A は、2006年1月から2011年1月までの間に研修計画書どおりに外部研修を行ったとして、課業時間について正規の勤務時間に勤務したものととして所定の給与及び勤勉手当1735万円を受けていた。しか

し、同医師及び同医師が外部研修先として報告していた外部医療機関から外部研修の実施状況を聴取したところ、同医師は2006年1月から2011年1月まで間、外部研修を行ったとする課業時間に許可を受けて行うこととされていた外部研修を全く行っていなかった。(会計検査院(2011) pp.83-85)

3.3 国・政府出資法人の部局による不正

架空経理は、部又は局(部局)に属する管理者又は職員が組織的な動機により行うことがある。架空経理で捻出された資金は、当該部局の業務で使用する物品の購入代金等に充当されるものもあるが、夜食代、懇親会費、饂別金のように業務の目的外の用途に充当されるものもある。部局による架空経理は、多数の者が共謀し組織的に不正が容認又は黙認されていることが多いため、職員個人により行われる架空経理と比較して、金額の規模が大きく、かつ長年にわたり発覚しにくいという特徴を有している。部局による架空経理として、最近では、物品の購入等に当たり、国及び政府出資法人が預け金を行っていた事態を決算検査報告に掲記している。また、国及び政府出資法人の部局による不正として、超過勤務等命令簿に事実と相違する超過勤務時間を記載して超過勤務手当を支給したり、許可を受けずに職員団体の業務に専ら従事している職員に対して給与を支給するとともに、当該職員の国家公務員共済組合負担金を負担したりなどしている事態を決算検査報告に掲記している。国及び政府出資法人の部局による不正は、5か年度の累計で146件、31億2036万円となっている。(事例4)

各都道府県の労働局は、事業場に対する監督指導、職業紹介、高年齢者の雇用の確保等の業務を行っており、職員が正規の勤務時間を超えて超過勤務した場合には、超過勤務手当を支給している。超過勤務手当は人事院規則等に基づき、超過勤務等命令簿により作成された基準給与簿に基づいて支出負担行為が行われ、職員に支給されることとされている。労働局の庁舎では、

当日の最終退庁者により庁舎の施錠が行われると、警備会社の機械警備による庁舎警備が開始されるため、庁舎警備の開始時刻を超えた超過勤務は行えないことになる。

しかし、22労働局では、1999年度から2006年度までの間に、職員が超過勤務命令に基づき超過勤務に従事したとして支給された超過勤務手当の中に、超過勤務等命令簿に記録された超過勤務命令の終了時刻が各庁舎の機械警備による庁舎警備の開始時刻を超えているものが見受けられた。そこで、22労働局の職員等計13,560名から、各年度を通じて支給された超過勤務手当の額の過不足の有無を聴取するなどしたところ、超過勤務等命令簿と機械警備記録の不整合の事態と合わせ、合計で1億5839万円の超過勤務手当が関係法令等に違反して支給されていた。(会計検査院(2007) pp.142-145)

3.4 社会保障給付金の受給者等による不正

国は労働保険特別会計で労働者災害補償保険事業及び雇用保険事業に関する経理を行ったり、年金特別会計で国民年金事業、厚生年金保険事業、健康保険業務に関する経理を行ったりしている。国はこれらの事業で、法令等で定められた一定の要件を満たす受給資格者に給付金、助成金、年金等を支給しているが、これらの給付金等の支給又は停止は、受給資格者の申告により行われている。また、国はこれらの事業を実施するために必要な財源の一部に充てるため、法令等で定められた一定の要件を満たす被保険者から保険料を徴収しているが、これらの保険料の徴収は、被保険者の申告により行われている。さらに、国は国民の福祉の向上等を図るため、法令等で定められた一定の要件を満たす受給資格者に地方公共団体を通じて生活保護費、児童扶養手当を支給したり、生活福祉資金を貸し付けたりしているが、これらの生活保護費の支給等は、受給資格者の申告により行われている。このように、我が国の社会保障制度は基本的に性善説に基づいた申告制となっている。

社会保障に係る不正として、雇用保険の失業等給付金、雇用調整助成金、特定求職者雇用開発助成金において、受給資格者が申告書に事実と相違する内容を記載していたり、厚生年金保険の老齢厚生年金において、事業者が被保険者資格取得届を提出していなかったりなどして、給付金等が過大に支給されている事態を毎年度、決算検査報告に掲記している。また、生活保護において、被保護者が就労して収入を得たり、年金を受給したりしているのに、事実と相違する届出がなされていたため、保護費が過大に支給されていた事態を毎年度、決算検査報告に掲記している。社会保障給付金の受給者等による不正は、5か年度の累計で65件、16億1754万円となっている。

(事例5)

雇用保険は常時雇用される労働者等を被保険者として、被保険者が失業した場合、被保険者について雇用の継続が困難となる事由が生じた場合等に、その生活及び雇用の安定を図るなどのために失業等給付金の支給等を行っている。失業等給付金には、求職者給付、就職促進給付等がある。求職者給付には7種の手当等があり、このうち、基本手当は受給資格者が失業している日について所定給付日数を限度として支給される。また、就職促進給付には5種の手当等があり、このうち、再就職手当は受給資格者が基本手当を受給できる日数を所定給付日数の3分の1以上かつ45日以上残して安定した職業に就いた場合に支給される。

19労働局の121公共職業安定所管内における2006年度から2010年度までの間の受給者339人については、失業認定申告書等の記載内容が事実と相違していて、再就職した後も引き続き失業等給付金の支給を受けるなどしており、これらに対する失業等給付金の支給額のうち9671万円は支給の要件を満たしていなかった。(会計検査院(2010c) pp.244-247)

3.5 国庫補助事業の事業主体等による不正

国及び政府出資法人は、特定の事業を奨励、普及させたり、全国的に一定の行政水準を確保したりするなどの目的で、国及び政府出資法人以外の者が行う事業に対し、その助成又は財政上の援助を与えるため、補助金を交付している。各補助金制度の仕組みは、一般的な手続に関する規定については、補助金等に係る予算の執行の適正化に関する法律に定められ、補助事業の目的、補助対象経費の内訳、補助金の算定方法等の当該補助金制度に固有の規定については、それぞれの関連法令等に定められている。

国庫補助事業等に係る不正として、事業主体が年度内に事業が完了していないにもかかわらず、完了したとする実績報告書を提出したり、補助対象事業費を水増ししたりなどしていたため、補助金が過大に交付されている事態を毎年度、決算検査報告に掲記している。また、最近では、農林水産省及び国土交通省の国庫補助事業に係る事務費等の執行に当たり、地方公共団体が預け金等を行っていた事態を決算検査報告に掲記している。さらに、文部科学省の科学研究費補助金、厚生労働省の厚生労働科学研究費補助金等の執行に当たり、研究者が預け金等を行っていた事態も決算検査報告に掲記している。国庫補助事業の事業主体等による不正は、5か年度の累計で345件、61億1031万円となっている。

(事例6)

沖縄県は国土交通省の街路補助事業で、那覇市識名地内においてトンネル掘削に伴いトンネル直上に埋設されている送水管に沈下等の影響が生じないようにするため、トンネルの杭口付近等において、掘削に先立ち切羽頂部周辺の地盤を薬液注入等により補強することとしていた。同県は2009年1月に随意契約により沈下対策工に係る契約を締結し、同年3月に契約どおり完了した旨の実績報告を行い、国庫補助金4億4793万円の交付を受けていた。

しかし、同県は2006年12月に本件工事の請負人とトンネル本体の掘削工、

吹付工等に係る契約を締結し、2009年3月まで実施しており、沈下対策工はこの先行工事において2007年12月から2008年12月までの間に既に施工されていた。同県は先行工事施工した沈下対策工に係る請負代金額の変更協議が請負人との間で整わなかったことから、沈下対策工に係る工事費については別途の契約で支払うこととした。そして、同県は随意契約による上記契約の締結を偽装し、虚偽の契約書、履行報告書等を作成するなどして、既に施工されていた工事に新規に着手して完了したこととしていた。(会計検査院(2011) pp.503-504)

3.6 国・政府出資法人の契約相手による不正

国及び政府出資法人は一定の目的のもとに、調査・研究、機器・施設の保守・維持管理、印刷・製本等の業務又は役務を民間企業等へ委託したり、請け負わせたりして実施している。国及び政府出資法人は委託又は請負の実施に当たり、業者と契約を締結し、契約の目的、契約金額、履行期限、契約の履行場所等について記載した契約書を作成している。そして、委託契約の場合は、委託対象経費の内訳、精算方法等についても契約書で定めている。

国及び政府出資法人の契約に係る不正として、委託費の算定に当たり、契約相手が実際には委託業務に全く従事していなかった者の人件費等を含めていたり、支払いの事実のない架空の経費を含めていたりなどしていたため、委託費の支払額が過大となっていた事態を毎年度、決算検査報告に掲記している。また、最近では、総務省、文部科学省、厚生労働省、農林水産省及び経済産業省の指定統計調査等に係る委託費の執行に当たり、委託先の地方公共団体が預け金等を行っていた事態を決算検査報告に掲記している。さらに、調査・研究に係る委託費の執行に当たり、委託先の国立大学等の研究者が預け金を行っていた事態も決算検査報告に掲記している。国及び政府出資法人の契約相手による不正は、5か年度の累計で66件、12億9326万円となっている。

(事例7)

独立行政法人高齢・障害者雇用支援機構（機構）は全国に設立された雇用開発協会等に対し、雇用安定事業関係業務、障害者雇用納付金関係業務の一部を委託している。雇用開発協会等は委託業務が完了したときは、委託費の収支の状況を記載した委託費精算報告書等を機構に提出することとされている。委託費の対象経費は、①雇用開発協会等において委託業務に従事する者の給与、超過勤務手当等の人件費、②謝金、旅費、庁費等の一般管理費、③各委託業務の実施に必要な経費となっている。

機構は18雇用開発協会等が1999年度から2006年度までの間に実施した委託業務について、委託費精算報告書等に基づき、委託費の支払額を計130億8341万円と確定し、精算していた。しかし、18雇用開発協会等では、架空の雇用又は架空の出張等を名目として、委託費から賃金、旅費等を不正に支払い、これを別途に経理したり、委託業務に係る出張について委託費から過大な額の旅費を支払ったり、懇親会に係る飲食費等を委託費から支払っていたりなどしたため、計1億0957万円が過大に支払われていた。（会計検査院（2007）pp.587-591）

4 物品の購入等に係る不正

過去5か年度を対象に不正検査の実績について紹介したが、この期間の特徴は、①国及び政府出資法人の職員個人、②国及び政府出資法人の部局、③国庫補助事業の事業主体等、④国及び政府出資法人の契約相手が物品の購入等に当たり、預け金等の不正を行っていた事態を毎年度、決算検査報告に掲記したことにある。ここでは、横断的にその全体像を把握するため、不正の典型的な事例である預け金等を取り上げたい。

4.1 予算統制

国の予算は、単年度ごとの予算統制を行うため、会計年度独立の原則が採用されている。つまり、各会計年度における経費は、その年度の歳入を以てこれを支弁しなければならないとされている⁽²⁰⁾。そして、繰越明繰費の金額を除く外、毎会計年度の歳出予算の経費の金額は、これを翌年度において使用することはできないとされている⁽²¹⁾。従って、各府省は使い残した予算については、これを不用額として国庫に返還することになる。また、国の予算は、総計予算主義の原則が採用されている。つまり、歳入歳出はすべてこれを予算に編入しなければならないとされている⁽²²⁾。そして、各省各庁の長は、その所掌に属する収入を国庫に納めなければならず、直ちにこれを使用することはできないとされている⁽²³⁾。従って、各府省は歳入として納付すべき資金を別途保有し予算外に経理したり、架空の名義等により支出して捻出した資金を予算外に経理したりすることはできないことになる。

一方、国庫補助事業は交付の根拠により法律補助と予算補助に分類されるが、いずれも各府省の歳出予算を財源としている。そして、国庫補助事業について、補助事業者等は法令の定め及び補助金等の交付の目的に従って誠実に国庫補助事業を行うように努めなければならないとされ、また、補助金等を他の用途に使用してはならないとされている⁽²⁴⁾。従って、国庫補助事業の事業主体には、各府省と同様に、会計年度独立の原則及び総計予算主義の原則が適用されることになる。

4.2 態様

物品の購入等に係る不正には次のような態様があり、いずれも予算統制を受けることなく物品の購入等が可能になるという経済的利益が不正の主体に生じている。

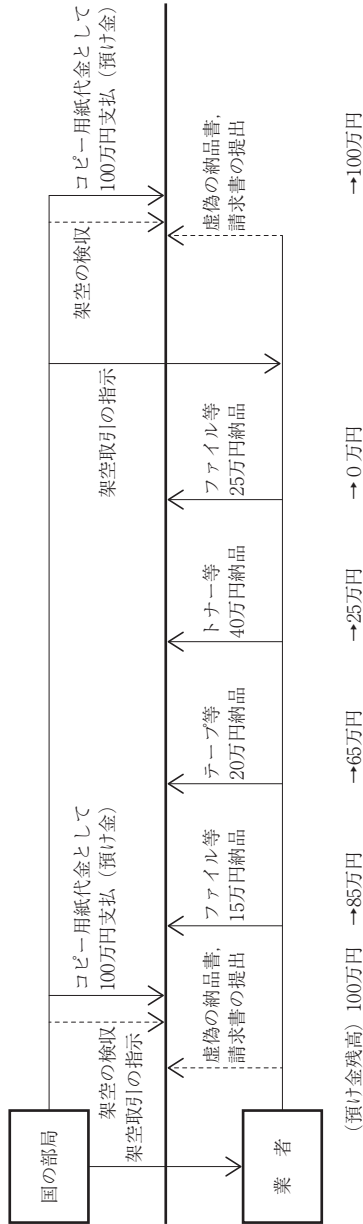
(1) 預け金

これは、業者に架空の取引を指示して虚偽の納品書、請求書等を提出させ、契約した物品が納入されていないのに納入されたとする虚偽の内容の関係書類を作成することなどにより代金を支払うとともに、当該支払金を業者に預け金として保有させ、後日、これを利用して契約した物品とは異なる物品を納入させるなどしていたものである(図表4参照)。この態様には、千葉県のように業者に預けた代金の一部を現金で返金させ、これを別途に経理して業務の目的外の用途に使用するなどしていた事態もあった。

(2) 一括払

これは、支出負担行為等の正規の経理処理を行わないまま、随時、業者に物品を納入させた上で、後日、納入された物品とは異なる物品の納品書、請求書等を提出させて、これらの物品が納入されたとする虚偽の内容の関係書類

図表4 預け金のイメージ図



を作成することなどにより代金を一括して支払うなどしていたものである。

(3) 差替え

これは、業者に虚偽の納品書、請求書等を提出させて、契約した物品が納入されていないのに納入されたとする虚偽の内容の関係書類を作成することなどにより代金を支払い、実際には契約した物品とは異なる物品に差し替えて納入させていたものである。この態様には、政令指定都市の一部のように物品担当職員が業者に指示して契約した物品とは異なるパーソナルコンピュータを納入させ、これを転売してその代金を領得するなどの刑事事件に発展した事態もあった。

(4) 翌年度納入

これは、物品が翌年度以降に納入されているのに、支出決定決議書等の関係書類に実際の納品日より前の現年度の日付を検収日として記載することなどにより、物品が現年度に納入されたこととして代金を支払っていたものである。

(5) 前年度納入

これは、物品が前年度以前に納入されているのに、支出決定決議書等の関係書類に実際の納品日より後の現年度の日付を検収日として記載することなどにより、物品が現年度に納入されたこととして代金を支払っていたものである。

(6) 契約前納入

これは、契約手続を行わないまま物品を納入させていたのに、支出決定決議書等の関係書類に実際の納品日より後の日付を検収日として記載することなどにより、物品が契約締結後に納入されたこととして代金を支払っていたものである。

(7) 先払い

これは、契約した物品が納入されていないのに、支出決定決議書等の関係書類に事実と異なる日付を検収日として記載することなどにより、物品が納入されたこととして代金を支払っていたものである。

4.3 検査実績

物品の購入等に係る不正検査の実績は、過去5か年度の累計で403件、47億5757万円となっている。実績の合計を時系列でみると、件数、金額ともピークは2009年度の209件、30億7309万円で、この年度の不正検査全体に占める割合は、件数比で87.8%、金額比で60.4%となっている。このように、物品の購入等に係る不正の検査は、不正検査の実績を大幅に押し上げる要因となった。(図表5参照)

主体別にみると、国の部局については、全17府省のうち9府省で119件、26億4180万円の預け金等が行われていた。また、地方公共団体が実施する国庫補助事業については、47都道府県のうち全都道府県で192件、14億1704万円の預け金等が行われていた。さらに、研究者が実施する所属国立大学等の研究、国及び政府出資法人の補助事業、国及び政府出資法人の委託契約については、延べ112名の研究者が81件、5億0750万円の預け金等を行っていた。

態様別にみると、5か年度の累計で、預け金11億7010万円、一括払2億8660万円、差替え2億3108万円、翌年度納入27億2239万円、前年度納入6597万円、契約前納入2億2622万円、先払い1276万円、その他4245万円となっている。割合では、5か年度の累計で預け金24.6%、翌年度納入57.1%で、両者で全体の81.7%を占めている。(図表6参照)

4.4 発生原因：態様別

物品の購入等に係る不正には、前記のような態様があるが、その発生原因を

図表5 物品の購入等に係る不正検査(預け金等)の実績(所管別)

所管	検査報告掲記年度		2006		2007		2008		2009		2010		計	
	件数	金額	件数	金額	件数	金額	件数	金額	件数	金額	件数	金額	件数	金額
内閣府(警察庁)	—	—	—	2,011	9	14,791	—	—	—	—	—	—	21	16,802
総務省	—	—	—	431	1	3,042	—	—	—	—	—	—	6	3,473
法務省	—	—	—	—	—	—	—	—	17	21,804	—	—	17	21,804
文部科学省	5	2,041	2	1,509	4	3,511	13	4,244	5	2,037	29	13,342	29	13,342
厚生労働省	—	—	6	6,768	24	9,739	5	2,239	5	1,403	40	20,149	40	20,149
農林水産省	—	—	12	10,907	38	37,195	53	29,315	—	—	—	—	103	77,417
経済産業省	—	—	2	9,169	3	9,269	—	—	—	—	—	—	5	18,438
国土交通省	—	—	12	6,477	38	46,734	70	41,282	—	—	—	—	120	94,493
環境省	—	—	—	—	9	4,018	10	15,178	—	—	—	—	19	155,756
防衛省	—	—	—	—	—	—	—	—	7	21,436	—	—	7	21,436
(独)NEDO	1	379	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	1	379
(独)科学技術振興機構	1	353	1	466	—	—	—	—	—	—	—	—	2	819
(独)日本学術振興会	3	2,610	1	429	1	102	15	3,898	5	793	25	7,832	25	7,832
(独)高齢・障害者雇用支援機構	1	4,743	1	1,059	—	—	—	—	—	—	—	—	2	5,802
(独)日本貿易振興機構	—	—	1	2,655	—	—	—	—	—	—	—	—	1	2,655
(独)雇用・能力開発機構	—	—	—	—	—	—	—	—	1	846	—	—	1	846
(国)東北大学	—	—	1	729	—	—	—	—	—	—	—	—	1	729
(国)静岡大学	—	—	1	411	—	—	—	—	—	—	—	—	1	411
(国)岡山大学	—	—	—	—	1	500	—	—	—	—	—	—	1	500
(国)山口大学	—	—	—	—	—	—	—	—	1	12,674	—	—	1	12,674
合 計	11	10,126	40	40,579	128	113,510	209	307,309	15	4,233	403	4,757,757	403	4,757,757

(注1) 不正の主体は、国・政府出資法人の職員個人、国・政府出資法人の部局、国庫補助事業の事業主体等及び国・政府出資法人の契約相手である。

(注2) (独)は独立行政法人、(国)は国立大学法人の略である。

(出典) 決算検査報告より作成

図表6 物品の購入等に係る不正検査の実績（態様別）

（単位：万円，％）

態 様	検査報告掲記年度					計
	2006	2007	2008	2009	2010	
預け金	10,068	21,635	57,273	24,831	3,203	117,010 (24.6)
一括払	—	2,624	12,566	13,470	—	28,660 (6.0)
差替え	58	3,342	8,035	10,643	1,030	23,108 (4.9)
翌年度納入	—	9,354	31,038	231,847	—	272,239 (57.1)
前年度納入	—	778	2,758	3,061	—	6,597 (1.4)
契約前納入	—	—	388	22,234	—	22,622 (4.8)
先払い	—	—	53	1,223	—	1,276 (0.3)
その他	—	2,846	1,399	—	—	4,245 (0.9)
合 計	10,126	40,579	113,510	307,309	4,233	475,757 (100.0)

（注）その他には、水増し請求の容認、商品券の納入及び未納入がある。

（出典）決算検査報告より作成

態様別に見ると、次のようになっている⁽²⁵⁾。

(1) 預け金

当該年度の予算は、当該年度に使い切るといった認識や、返還が生じると翌年度の予算が減額されるといった認識により、返還が生じないように使い切ったこととしていた。また、他の部局の予算担当者から、物品を購入するために必要な予算配分の依頼を受け、その原資を預け金から捻出していた。

(2) 一括払

随時納入された物品に対して、事務手続の省力化を図るため、その都度経理処理を行うことなく、後日一括して支払っていた。また、物品を購入する場合には、購入の必要性を上司に説明したり、予定価格を査定したりするなどの手続を経る必要があるが、正規の煩わしい手続を行うことなく、必要な物品を手軽に納品させることができるため、安易に業者を利用していた。

(3) 差替え

備品の購入は、予算措置されにくいことから、他の消耗品が納品されたこととして必要な備品を納品させていた。また、国庫補助事業の事務費等で備品を購入する場合は、事前に使途協議が必要で、当該年度の補助事業に必要不可欠であることなどの制約があるため、そのような手続を避けるために備品ではなく、消耗品を購入することとして代金を支払っていた。

(4) 翌年度納入

予算の年度内消化を優先させた結果、年度末に発注が集中し、納品が年度内に間に合わなかった物品についても現年度の予算で執行したこととして経理処理を行っていた。また、納品書の納品日が空欄のまま提出されたり、納品書を1か月分まとめて請求書と一緒に提出されたりする慣習があったため、経理処理を行う際に、実際の納品日の確認が不十分となっていた。

(5) 前年度納入

業者から前年度に納品された物品について請求を受けても、前年度の予算が不足したため、現年度に納品されたこととして、現年度の予算で支払っていた。また、過去において、発注、検収の都度行うべき経理処理を省略したことや予算の執行管理が不十分で予算不足が生じたことにより未払いになっていたものを現年度の予算で精算していた。

4.5 発生原因：共通

前記の7つの態様に共通する発生原因を見ると、次のようになっている。

(1) 内部統制の現状

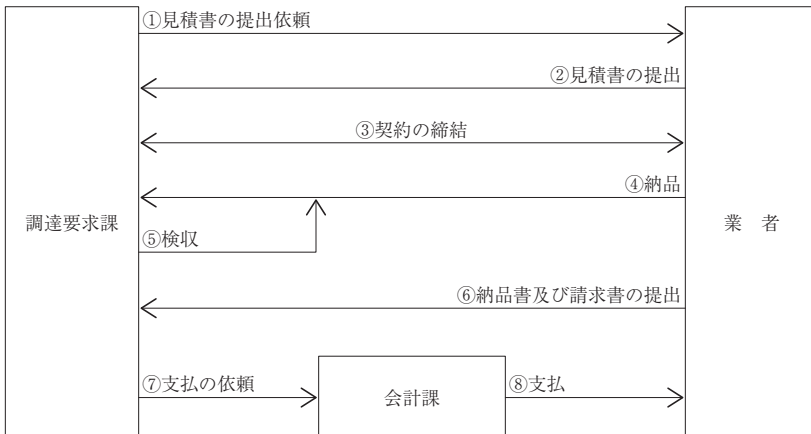
現行の公会計制度において、国及び政府出資法人における内部統制は、会計

機関の分立による相互牽制と内部監査を基本としている。会計機関の分立については、会計法等の財務会計法令において基本的な仕組みが定められ⁽²⁶⁾、具体的な経理処理の原則及び手続が各府省等の内部規程で定められている。また、内部監査については、内部監査機関が各府省等の内部規程で設置され、会計監査や業務監査を行っている。

(2) 内部統制の有効性

前記の7つの態様に共通する発生原因として、経理処理において内部統制が有効に機能していなかったことが挙げられる。つまり、契約の職務と検収の職務を同一の部局が行っていたため、職務の分担による相互牽制が十分に機能しなかったのである。この結果、物品を必要とする部局において、業者に直接発注したり、契約した物品が納入されていないのに納入されたとする検収を行ったりすることが可能となった（図表7参照）。また、物品の購入等について、内部監査が行われなかったり、行われたとしても不正が黙認されたりして、内

図表7 物品の購入等に係る経理処理



(出典) 会計検査院 (2010b) 図4 (p.21) に加筆修正

部監査が十分に機能しなかったことが考えられる。

Ⅲ 会計検査の展望

ここでは、会計検査院が不正の再発防止に貢献するため、不正を行う主体別に今後の会計検査の在り方を検討することとしたい。

1 国・政府出資法人の職員個人による不正

1.1 内部統制手続の評価・検証

部内の職員個人により行われる不正は、当該組織内に設定されている内部統制手続により表面化することがある。ここで、内部統制とは、基本的に業務の有効性及び効率性、財務報告の信頼性、事業活動に関わる法令等の遵守並びに資産の保全の4つの目的が達成されているとの合理的な保証を得るために、業務に組み込まれ、組織内のすべての者によって遂行されるプロセスをいい、統制環境、リスクの評価と対応、統制活動、情報と伝達、モニタリング（監視活動）及びIT（情報技術）への対応の6つの基本的要素から構成されると捉えられている⁽²⁷⁾。

現行の公会計制度において国及び政府出資法人の内部統制は、会計機関の分立による相互牽制と内部監査を基本としながら、財務会計法令及び内部規程において①職務の分離、②承認手続、③文書管理、④突合手続、⑤査閲、⑥例外事項の報告、⑦アクセス制限、⑧照合手続、⑨棚卸等に関して具体的な統制手続が設定されている。不正防止に有効な統制手続が整備されていない場合、あるいは不正防止に有効な統制手続が整備されていても実際に運用されていない場合には、職員個人により行われる不正のリスクが高くなる。

従って、不正の検査を行う場合、検査対象機関において、不正防止に有効な統制手続が整備されているかどうか評価するとともに、当該統制手続が実際に運用されているかどうか検証する必要がある⁽²⁸⁾。

1.2 内部監査体制の評価・検証

部内の職員個人により行われる不正は、当該組織内の内部監査により表面化することがある。ここで、内部監査とは通常の業務から独立した視点で、内部統制が有効に機能していることを定期的又は随時に評価するプロセスをいい、モニタリングの一部を構成していると捉えられている⁽²⁹⁾。我が国では、内部監査により不正が発覚した事例は、郵政関係で多くなっている。これは、郵政事業では、現金出納業務を行う郵便局が全国各地に点在しており、その中には私設で局舎を提供した地元の有志が代々局長を務めている特定郵便局や、窓口業務を農協等の民間に委託している簡易郵便局などもあることから、内部監査が現金の出納業務に力点を置いているためである。

従って、特に現金の出納に係る不正の検査を行う場合、検査対象機関において、内部監査機関の独立性、監査計画の策定、監査マニュアルの作成など、不正防止に有効な内部監査体制が整備されているかどうか評価するとともに、当該内部監査体制が実際に運用されているかどうか検証する必要がある。

1.3 利用者等からの照会

部内の職員個人により行われる不正は、当該組織に対する利用者等からの照会により表面化することがある。我が国では近年、国民の権利義務意識の向上に伴い、保険料の納入状況や給付金の支給状況に関する通知を被保険者等に送付したり、当該組織内に問い合わせ専用電話を設置したりして、政府広聴の充実に努めている。このため、被保険者等からの問い合わせを端緒に不正が発覚することがある。また、我が国では近年、マネーローダリング防止策の強化に伴い各金融機関において身元確認が厳格に行われたり、預金保険制度の改正に伴い各金融機関において名寄せによる預金者の一元管理が行われたりしている。このため、金融機関から不正に使用している架空名義の口座に関して問い合わせが行われ、これを端緒に不正が発覚することがある。

従って、不正の検査を行う場合、検査対象機関において、現金の納入及び支給に関してどのような通知制度が設けられているか把握した上で、問い合わせ専用電話の設置、メールの受付など、利用者等からの照会を取り扱う仕組みが整備されているかどうか確認するとともに、利用者等からの照会に対しどのようなフォローが行われているか検証する必要がある。

1.4 マスコミ等の取材

部内の職員個人により行われる不正は、マスコミ又は市民オンブズマンが情報公開制度により入手した資料を基に当該組織に対して行った取材により表面化することがある。我が国では、2001年4月から行政機関の保有する情報の公開に関する法律が施行され、不開示にすることが私人の権利利益の保護や公益の保護のために必要な場合を除き、行政文書は原則開示することとされている。このため、当該組織のみならず、他の関係組織からも資料を入手したマスコミ又は市民オンブズマンにより取材が行われたり、その取材結果を基に報道が行われたりして、これを端緒に不正が発覚することがある。

従って、不正の検査を行う場合、検査対象機関において、職員的不正に関してマスコミ又は市民オンブズマンからの取材が行われているかどうか、また、報道が行われているかどうか確認するとともに、取材及び報道に対しどのようなフォローが行われているか検証する必要がある。

2 国・政府出資法人の部局による不正

2.1 内部告発の活用

内部統制については、複数の職員により共謀が行われたり、組織の長等の管理者により内部統制手続が無視されたりなどした場合、有効に機能しなくなる。このため、組織的に行われる不正に対し内部統制は無力化する。組織的に行われる不正は、当該組織の職員による会計検査院への内部告発により表面化

することがある。会計検査院は電話、手紙又はメールで行われる内部告発を「外部情報」と称しており、この外部情報を検査に有効に活用するための内部的なルールを策定している。この結果、外部情報を端緒とした案件を毎年度、決算検査報告に掲記している。

従って、不正の検査を行う場合、内部告発者の保護と外部情報の活用を図るための体制を充実させ、確度の高い外部情報は必ず検査するなど、不正を早期に発見するための検査を強化する必要がある。

2.2 公益通報制度の活用

組織的に行われる不正は、当該組織の職員による公益通報により表面化することがある。我が国では、2006年4月から公益通報者保護法が施行され⁽³⁰⁾、公益通報の対象となる事業者にも国も含まれた。ここで、公益通報とは、国家公務員及び地方公務員を含む労働者がその労務提供先又はその役員、従業員等について法律違反行為が生じ、又はまさに生じようとしている旨を、当該労務提供先、当該法律違反行為について処分又は勧告等を行う権限のある行政機関等に通報することをいう。通報の対象となる法律は、国民の生命、身体、財産その他の利益の保護に関わる刑法等の421件の法律であるが、この中には、生活保護法、社会福祉法、厚生年金保険法、雇用保険法等の財源措置を伴う国の政策を規定している法律も含まれている。

従って、不正の検査を行う場合、検査対象機関及び当該組織を所管する府省において、当該組織の不正に関し職員による公益通報が行われているかどうかを確認するとともに、公益通報に対しどのようなフォローが行われているか検証する必要がある⁽³¹⁾。

3 部外者による不正

3.1 審査体制の評価・検証

部外者により行われる不正は、国及び政府出資法人の審査部門における実地監査等により表面化することがある。国及び政府出資法人に社会保障に関する給付金の請求、国庫補助事業に関する実績報告書の提出、委託契約に関する委託費精算報告書の提出等があった場合、審査部門で審査が行われるが、申請件数が多い場合、給付金の支給決定、補助金の額の確定、委託費の精算等は書類審査だけで済まされることが多い。この場合、書類上の不備がない限り、給付金の支給決定、補助金の額の確定、委託費の精算等は申請通りに行われる。審査部門では、不正な申請を防止するため、無作為に又は一定の要件を満たす申請だけを抽出し、これについて実地監査等の詳細な審査を行うことが多い。

従って、不正の検査を行う場合、検査対象機関において、実地監査箇所の選定基準の作成、実地監査計画の策定、審査マニュアルの作成など、不正防止に有効な審査体制が整備されているかどうか評価するとともに、当該審査体制が実際に運用されているかどうか検証する必要がある。

3.2 準確定契約の包括的検査

国及び政府出資法人の契約相手は、準確定契約の仕組みを悪用して不正を行うことがある。この契約方式は、防衛装備品、衛星等の市場価格がない物品を調達する場合に採用され、業者が製造に必要な材料、作業時間等を推計して見積った材料費、人件費等に基づいて契約額の上限を定め、その後、業者が申告する材料費、人件費等に基づいて最終的な契約額を確定している。防衛装備品の調達を巡り、業者が水増し請求を行っていた事態は、1993年以降20社以上において発覚しているが、これらの不正の中には、準確定契約の仕組みを悪用したのも含まれている³²⁾。つまり、業者は①防衛装備品の製造とは関係のない作業に従事していた従業員の作業時間、②作業時間にかかわらず契約額が決

まっている確定契約の防衛装備品の作業時間、③上限を超える作業時間となった別の準確定契約の防衛装備品の作業時間を、上限を超える作業時間となっていない準確定契約の防衛装備品の作業時間に付け替えていたのである。

業者の製作所では通常、防衛関連、宇宙関連、民需関連の複数の契約に係る製造作業が同時に行われるため、組織的に不正が行われた場合、個々の契約を個別に検査しても、作業時間の付け替えを解明することは極めて難しい。会計検査院は国及び政府出資法人の物品の納入者に対し、必要に応じ検査を行うことができるが、その検査範囲は、当該契約に関する会計に限定されているため、当該契約の検査に関連して他の会計の検査を行う必要が生じても、これを検査することができない。このような法的権限の限界もあり、準確定契約の仕組みを悪用した水増し請求に関する検査報告掲記事項は皆無となっているのが実情である。

従って、特に準確定契約に係る不正の検査を行う場合、当該製作所において、どのような契約を国及び政府出資法人と締結しているのか全体を把握した上で、すべての契約を包含した検査決定の通知を行い、これらの検査を包括的に行うとともに、民需関連の契約についても相手方の協力を得て検査を行う必要がある。

IV おわりに

本稿では、会計検査院が行っている不正の検査について現状を紹介するとともに、今後の展望について論じた。現状としては、与えられた法的権限の中で一定の成果を上げており、特に最近では、預け金に代表される物品の購入等に係る不正を取り上げ、事態を指摘するだけでなく、発生原因の分析にも取り組んだことを紹介した。展望としては、今後も基本的な会計経理について重点的に検査を行うという基本方針が示されていることから、不正を行う主体に応じて検査を行うことが効果的であることを明らかにした。つまり、不正が部内の

職員個人により行われる場合には内部統制を評価・検証し、部内の部局により行われる場合には会計検査院への内部告発、関係機関への公益通報を活用する必要がある。また、不正が部外者により行われる場合には審査体制を評価・検証する必要がある。

不正は戦後の混乱期に限らず、国の財政制度が安定した以降も後を絶たない。不正には、個人的な動機だけではなく、組織的な動機により行われるものも含まれる。特に、架空経理については、資金を捻出する予算科目により、カラ出張、カラ雇用、ヤミ賞与、プール金と名称を変えて行われ、最近では、預け金として府省の一部と全都道府県で行われていたことが明らかになった。組織的に行われる不正は、予算統制を無力化するだけではなく、社会に与える影響が大きく、国及び政府出資法人の予算執行に対する信頼を大きく傷つけることになる。会計検査院は今後も不正の検査に取り組み、予算執行に対する国民の信頼を取り戻す必要がある。

注(1) 本稿は2009年7月に独立行政法人国際協力機構（JICA）が主催した「ASOSAI加盟SAIを対象とする政府会計検査セミナー」で講演した内容に、その後の状況等を加筆修正したものである。ASOSAIとは Asian Organization of Supreme Audit Institutions の略で、最高会計検査機関アジア地域機構と訳される。SAIは通常、各国の会計検査院がこれに該当する。ASOSAIは政府会計検査の分野で知識と経験を交換することにより加盟SAI相互の理解と協力を促進することなどを目的として1978年10月に設立され、加盟SAIの職員を対象とした研修活動などを実施している。ASOSAIには2012年8月現在、アジア諸国の45か国のSAIが加盟している。

(2) ASOSAI (2003) 2. 10-11. 不正及び汚職に関するASOSAI会計検査ガイドラインでは、不法に得た経済的利益を目的外に又は私的に流用することは不正の要件とはなっていない。

(3) 図表1の6月29日及び7月15日に報道された京都大学の元教授は、最終的に取賄容疑で逮捕され、預け金を保有していたとされる医療機器販売会社「メド城取」の社長等も贈賄容疑で逮捕された。メド城取は京都大学以外に独立行政法人国立成育医療研究センター（国が資本金の2分の1以上を出資している法人）の物品の納入者であるため、会計検査院の選択的検査対象になる。しかし、東京地検特捜部は4月上旬にメド城取の家宅捜査を行い、関係書類を押収していることから、会計検査院が預け金の実態を解明するため、メド城取に対し検査決定の通知を行い、実地検査を行ったとしても、検査に必要な資料を入手できるとは限らない。

(4) 会計検査院の法的権限が及ばない場合において、検査対象機関の調査権に依存して行う貸付先等の検査を「肩越検査」と称している。

(5) 会計検査院は実地検査箇所を決定した場合、原則として当該検査箇所に対し出張通知書を送付している。これは、限られた検査期間内に効率的かつ効果的に実地検査を行うためには、事前に

ある程度、帳簿、書類等の資料を準備させたり、事務事業又は会計経理の担当者又は責任者から説明を聴取できるよう在庁させたりする必要があるからである。しかし、実地検査において、現金又は物品の出納状況を検査したり、法定帳簿の整理状況を検査したりなどする場合には、出張通知書を送付することなく、無通告で実地検査を行っている。

- (6) 我が国のODAの規模が拡大するにつれ、国民の関心も高まり、国会、マスコミ等でもODAの問題を取り上げるようになった。特に国会では、1986年のいわゆるマルコス疑惑を契機に、会計検査院に対し検査の充実を求める声が高まるとともに、ODAに対する検査の現状、検査体制等に関し様々な質疑が行われた。それまで、ODAの検査は法的権限の問題などもあり、主に国内で行われていたが、国会での議論などを踏まえて海外の事業現場にも出張するなど検査の充実を図るため、1987年12月に外務検査課が設置され、現在に至っている。
- (7) 会計検査院に対する事故報告義務は、本条の規定によるもののほか、会計法第42条及び第45条並びに物品管理法第32条に基づくものがある。これらの規定により、各省各庁の長は現金出納職員又は物品管理職員の現金の亡失又は物品の亡失損傷等の事故について、これを財務大臣及び会計検査院に通知することとされている。
- (8) 独立行政法人雇用・能力開発機構（現在は高齢・障害・求職者雇用支援機構）は、職員による不正で使途不明金が生じたことを把握していたが、当該事態の把握から1年後に会計検査院に事故報告を行った旨の報道がなされている（朝日新聞（2012年6月4日））。
- (9) 会計検査院の懲戒処分要求権は、本条の規定によるもののほか、予算執行職員等の責任に関する法律第6条に基づくものなどがある。この規定により、会計検査院は検査又は検定の結果、予算執行職員が故意又は過失により法令又は予算に違反して支出等の行為をしたことにより国に損害を与えたと認めるとき、又は国に損害を与えないが故意又は重大な過失により法令又は予算に違反して支出等の行為をしたと認めるときは、当該職員の任命権者に対し、当該職員の懲戒処分を要求することができることとされている。
- (10) 会計検査院による懲戒処分の要求は、制度発足から2011年末までで、全部で7件となっている。具体的には1949年に1件、1951年に1件、1952年に4件及び2009年に1件である。これらをその根拠法からみると、会計検査院法によるものが1949年の1件のみで、残りの6件はいずれも予算執行職員等の責任に関する法律によるものである。
- (11) 会計検査院は2009年12年に防衛大臣に対し懲戒処分の要求を行った。これは、米軍普天間飛行場の代替施設建設をめぐる地質調査で、契約変更せずに当初契約額を大幅に上回る追加業務を発注しており、重大な過失により法令に違反して支出等の行為をしたにもかかわらず、適切な処分を行っていないとして、旧那覇防衛施設局の元局長2名を懲戒処分とするよう求めたものである。防衛省では口頭注意などに止めていたため、いずれも戒告が適当とした。この懲戒処分の要求に対し、防衛大臣は最終的に懲戒処分を行わないこととする決定を下している。
- (12) 会計検査院が行う弁償責任の検定には、本条の規定によるもののほか、予算執行職員等の責任に関する法律第4条に基づくものなどがある。この規定により、会計検査院は予算執行職員が故意又は重大な過失により法令又は予算に違反して支出等の行為をしたことにより国に損害を与えたと認めるときは、その事実があるかどうかを審理し、弁償責任の有無及び弁償額を検定するとされている。
- (13) 会計検査院による弁償責任の検定は、制度発足から2011年末までで、全部で2168件となっている。内訳は、有責任の検定が1047件、無責任の検定が1121件で、ほぼ毎年、検定が行われている。
- (14) 会計検査院の弁償責任に関する検定の取消などを求める訴えが提起されたのは、制度発足から2011年末までで、1983年の1件のみである。この訴えについては、1985年に国が勝訴した控訴審判決が確定している。
- (15) 会計検査院による検察庁への通告は、制度発足から2011年末までで、全部で9件となっている。

具体的には1947年2件、1949年3件、1950年1件、1951年2件、1952年1件で、1953年以降は行われていない。近年では、検察庁への通告の実績はないが、これは、通告を行うような犯罪の容疑が明白な事態については、当局において既に告発手続等が行われ、捜査当局に捜査の端緒が提供されていることなどによるものと考えられる。

- 16) 日本郵政公社は2007年10月に解散し、その業務等は独立行政法人郵便貯金・簡易生命保険管理機構、日本郵政株式会社、郵便事業株式会社、郵便局株式会社、株式会社ゆうちょ銀行及び株式会社かんぽ生命保険に継承された。このうち郵便事業株式会社、郵便局株式会社、株式会社ゆうちょ銀行及び株式会社かんぽ生命保険は、日本郵政株式会社の出資法人で、国から見た場合、孫出資法人に相当する。会計検査院は孫出資法人で生じた不正行為については、決算検査報告に掲載しない方針を採用している。このため、郵便事業株式会社等4株式会社から会計検査院法第27条に基づき、不正行為に関する事故報告が提出されたとしても、決算検査報告には掲載されない。
- 17) 国家公務員法第101条第1項。
- 18) 一般職の職員の給与に関する法律第15条。
- 19) 国家公務員法第104条。
- 20) 財政法第12条。
- 21) 財政法第42条。
- 22) 財政法第14条。
- 23) 会計法第2条。
- 24) 補助金等に係る予算の執行の適正化に関する法律第3条第2項及び第11条第1項。
- 25) 会計検査院(2010b) pp.16-19。
- 26) 会計法上、歳入の徴収の職務と現金出納の職務(第8条)、支出負担行為認証の職務と支出負担行為の職務(第13条の5)、歳出の支出の職務と現金出納の職務(第26条)は、それぞれ兼職が原則として禁止されている。また、予算決算及び会計令では、検査の職務と監督の職務は、兼職が原則として禁止されている(第101条の7)。
- 27) 企業会計審議会(2007) I. 1「内部統制の定義」。
- 28) 文部科学大臣は研究者による公的研究費の不正を防止するため、2007年2月に「研究機関における公的研究費の管理・監査のガイドライン(実施基準)」を作成し、各国立大学等に通知した。このガイドラインでは、架空経理を防止するため、検収センターを設置するなどして発注者以外の者が検収を行う仕組みなどを整備することとしていた。しかし、2007年度以降に交付された科学研究費補助金でも預け金が行われていた事態が発覚し、ガイドラインで定められた仕組みが必ずしも整備されたり、あるいは整備されていても実際に運用されたりしているとは限らないことが明らかになった。
- 29) 企業会計審議会(2007) I. 2(5)「モニタリング」。
- 30) 近年、我が国で続発した食品の偽装表示事件や自動車のリコール隠し事件のような犯罪行為や法令違反行為の多くは、事業者内部の労働者等からの通報を契機として明らかになった。事業者による法令遵守を確保し、国民の生命、身体、財産などへの被害を防止していく観点から、公益のために通報する行為は、正当な行為として評価されるべきであるが、公益のために労働者が通報を行った場合に、どのような内容の通報をどこへ行えば解雇等の不利益な取扱いから保護されるのかは、これまで必ずしも明確でなかった。そこで、公益通報をしたことを理由とする公益通報者の解雇の無効等並びに公益通報に関し事業者及び行政機関が執るべき措置を定めることにより、公益通報者の保護を図るとともに、国民の生命、身体、財産その他の利益の保護にかかわる法律の規定の遵守を図るため、公益通報者保護法が施行された。
- 31) 長野労働局は、会計検査院が他の労働局において超過勤務等命令簿と機械警備記録の不整合により超過勤務手当の不適正な支給を指摘したことから(事例4参照)、2005年に自主点検を行っ

たところ、同様の事態が生じていることを把握した。しかし、同局はこの自主点検結果を会計検査院の実地検査で報告せず、同局長の指示により、自主点検関係の書類を破棄していた。このような対応は、同局の職員により厚生労働省地方課地方支分部局法令遵守室に公益通報され、さらに、同室より会計検査院へも通報された。会計検査院はこの通報を端緒に2006年に同局において再度実地検査を行い、同局における超過勤務手当の不適正な支給を指摘した（厚生労働省（2007））。

- 32) 準確定契約の仕組みを悪用した水増し請求は、防衛関連の契約だけではなく、宇宙関連の契約でも行われている。例えば、NECは準確定契約の仕組みを悪用して行った水増し請求が発覚したため、1999年に防衛庁（当時）に対し318億円、宇宙開発事業団（当時）に対し63億円をそれぞれ返還している。

参考文献

- 会計検査院（2007）『平成18年度決算検査報告』
会計検査院（2008a）『日本国憲法下の会計検査院60年のあゆみ』
会計検査院（2008b）『平成19年度決算検査報告』
会計検査院（2009）『平成20年度決算検査報告』
会計検査院（2010a）『会計検査院百三十年史』
会計検査院（2010b）『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』
会計検査院（2010c）『平成21年度決算検査報告』
会計検査院（2011）『平成22年度決算検査報告』
企業会計審議会（2007）『財務報告に係る内部統制の評価及び監査の基準』
厚生労働省（2007）『都道府県労働局に係る会計実地検査結果（超過勤務手当関係等）の概要及び処分について』
ASOSAI（2003）ASOSAI Guidelines for Dealing with Fraud and Corruption