

## 会計検査院の有効性検査に関する一考察\*

佐藤 通生\*\*

(会計検査院第4局農林水産検査第3課調査官補)

### はじめに

本稿は会計検査院の検査活動に関する考察を行うものであるが、主たる関心の対象は、近年、組織の内から注目されている政府の業績を問う検査、中でも「政策」<sup>1)</sup>の有効性を評価する検査である。

会計検査院は憲法 90 条に存立の根拠を持ち、内閣から法律上独立した機関として国の収入支出の決算検査等を行っている<sup>2)</sup>。会計検査院の検査活動の態様については、その主な成果を示す「決算検査報告」上の事項区分<sup>3)</sup>や、会計検査院法 20 条 3 項に列挙された検査の観点<sup>4)</sup>、あるいは国際比較<sup>5)</sup>などによって説明される。

しかし、会計検査院という組織自体が元来「立法、司法、行政のいずれでもない特別な地位」<sup>6)</sup>にあることに加え、複雑化・高度化が進む行政全般が会計経理の側面から幅広く検査の対象となること等から、実際の検査活動が憲法 90 条や会計検査院法等から窺える組織の地位・使命とどのように対応しているかは、必ずしも明確となっていない。換言すれば、一般に「決算検査報告」や新聞記事等で目に触れる多数の検査結果について、これらがどのような期待のもとでどのような機能を果たした結果の産物であるかを鳥瞰することは、決して容易ではない。

そこで、まず第 1 章では、会計検査に関する現行法制の位置づけについて会計監査論を手がかりに再解釈するとともに、会計責任概念の発展に伴う検査方法の拡大に着眼し、検査活動を新たに類型化する。その後、第 2 章において、第 1 章で得られた検査類型の各々の特徴を念頭に置きつつ、有効性検査の本質を「目的の達成度評価」と「手段の貢献度評価」としてとらえた上で、その検査活動の現状と課題を Evaluation (評価) に関する理論を用いて考察する。

\* 本稿は、筆者が 2003 年 4 月より人事院行政官国内研究員として、東京大学大学院法学政治学研究科(専修コース)に派遣されたときに作成したりサーチペーパーを修正・加筆したものである。本稿における考察は全て筆者の私見であることを予めお断りする。

\*\* 1974 年生まれ。1998 年会計検査院へ。2005 年より現職。

1) 行政機関が行う政策の評価に関する法律 2 条 2 項の定義による。

2) 会計検査院法 1 条・20 条。

3) 「不当事項」、「意見表示・処置要求事項」、「処置済事項」、「特記事項」、「国会からの検査要請事項」、「特定検査状況」(会計検査院(事務総長官房総務課渉外広報室)『会計検査院 国の財政監督機関として (平成 16 年版)』(会計検査院, 2004 年) 27 頁)。

4) 「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」。「その他」の観点として、「公平性」の観点(岡村肇「会計検査の観点について 社会的公正性・公平性と会計検査」『会計検査研究』第 4 号(会計検査院, 1991 年) 参照)。

5) 桜田柱「プログラム評価とわが国会計検査院による事業・施策の有効性の検査」『会計検査研究』第 3 号(会計検査院, 1991 年)、持田信樹「日本の会計検査院 検査活動の日米比較」『会計検査研究』第 12 号(会計検査院, 1995 年) 参照。

6) 衆議院「第 92 回帝國議會衆議院行政官庁法案外一件委員會議録(速記)第五回」(1947 年 3 月 30 日)。

## 第1章 会計検査の分類

### 1 行政監視機能と行政支援機能

#### 1 - 1 行政監視機能

##### 1 - 1 - 1 会計検査院の独立性

会計検査院は、会計検査院法（以下「法」という。）1条において「内閣に対し独立の地位を有する」となっている。会計検査院の独立的地位は、「どこからも特別な指揮監督を受け」<sup>7)</sup>ず、「重要な機能を他から制約を受けることなく厳正に果た」<sup>8)</sup>すべく与えられたものであり、その制度的担保として人事権の独立（法4条1項等）や規則制定権（法38条）、二重予算制度（財政法19条）が認められている<sup>9)</sup>。この独立の地位を背景とした会計検査院の「会計検査」には、一般に「audit」の英文名称が与えられており、会計検査院のホームページにおいても、同院は「Board of Audit」<sup>10)</sup>と表記されている。そこで、本章で行う会計検査の分類にあたり、まずは会計検査の本質的機能を探る目的のもと、会計検査を「監査の一形態」<sup>11)</sup>としての「audit」ととらえ、監査論における監査人との対比で会計検査院の独立性を考察することから始めたい。

##### 1 - 1 - 2 「auditor」の独立性

監査（財務諸表監査）が必要とされる本質が、「企業の経営者と経営者が公表する財務諸表の利用者との間に、本質的な潜在的利害の対立が存在している」<sup>12)</sup>ことに由来するとすれば、そのような当事者間の「潜在的な利害の対立」から一定の距離を持った立場こそが、監査人の独立の地位であるといえる。そして、この「潜在的な利害の対立」は経営者・財務諸表利用者間のみならず、会社債権者や株主といった財務諸表利用者間にも存在するものならば、監査人は「会計責任関係の仲介者として」「財務諸表作成者と財務諸表利用者の双方から独立して」<sup>13)</sup>いる必要があるとされる。

このような財務諸表監査における監査人と会計検査院は、「auditor」を除く当事者が財産の委託者と受託者であるという点で類似する。会社経営者が株主等から会社財産を受託するように、内閣は国会の議決を経た予算（にかかる財産）を受託し、これを執行する。いずれの場合も、受託者は委託者に決算報告を行うことで一定の受託責任を果たし、この決算に対して公正・中立の立場からその信頼性を付与したり、批判的な意見を表示したりなどすることが「auditor」の役割となる。このような当事者構成は、プリンシパルとエージェントというエージェント関係を会社所有者・経営者間や納税者・政府間等に見立て、そこから独立して実施される「audit」のニーズをとなえる「スチュワードシップ（モニタリング）仮説」<sup>14)</sup>から説明される形態である。

また、監査論における財務諸表利用者間の利害対立という構図は、会計検査の場合には、納税者間の対

<sup>7)</sup> 衆議院、同書。

<sup>8)</sup> 会計検査院（事務総長官房総務課渉外広報室）『会計検査院 国の財政監督機関として（平成16年版）』（会計検査院、2004年）2頁。

<sup>9)</sup> 会計検査院（会計検査院法施行50年史編集事務局）『日本国憲法下の会計検査 50年のあゆみ』（会計検査院、1997年）9・10頁。

<sup>10)</sup> <<http://www.jbaudit.go.jp/engl/index.htm>>（アクセス日：2005年6月22日）

<sup>11)</sup> 吉見宏「監査論の視点から見た会計検査と行政評価」『会計検査研究』第23号（会計検査院、2001年）102頁。

<sup>12)</sup> The Commission on Auditors' Responsibilities, *Report, Conclusions and Recommendations: Final Report of the Commission on Auditors' Responsibilities* (American Institute of Certified Public Accountants, 1978). (鳥羽至英訳『財務諸表監査の基本的枠組み 見直しと勧告』（白桃書房、1990年）9頁）。

<sup>13)</sup> The Commission on Auditors Responsibilities (鳥羽至英訳、同書、15頁)。傍点は筆者による。

<sup>14)</sup> Wanda A. Wallace, *Auditing Monographs* (P.W.S.-Kent Publishing Company, 1986). (千代田邦夫ほか訳『ウォーレスの監査論』（同文館、

立の構図としてとらえることが可能である。例えば、ある政策の実施によってもたらされる便益が偏在的である場合、便益を享受する納税者（資格者・受益者）とそうでない納税者（無資格者・非受益者）が、その政策の妥当性について正反対の検査結果・評価を期待するのは当然である。特に便益を受ける前者は、当該政策に対して検査が実施されること自体に抵抗感を持ち、ひいては検査の回避行動を画策する等のおそれが生じる。そうすると、会計検査院は監査人と同様、財産の委託者間の利害対立からも解放された立場におかれる必要があり、内閣のみならず国会（の各利益グループ）に対しても独立的地位を確保すべきとする論拠は、ここに一つ求められる。

### 1 - 1 - 3 行政監視型検査

このように、独立性は財務諸表の監査人と会計検査院に共通して求められる基本的特性となっており、「auditor」がこの独立の立場から「受託責任を果たしていることについて、合理的な保障を与える」<sup>15)</sup>ことで委託者は「audit」を信頼し、ひいては受託者に対する不信感がその範囲で払拭されることになる。そうすると、「audit」が実施されることによって、委託者が財産的損害から保護されるのみならず、受託者も委託者による不当な推定的評価から保護されることになる。すなわち、特に財務諸表監査の場合、「audit」が信頼性を付与した財務諸表はプリンシパルのエージェントに対するその業績評価、不正摘発・防止等のために機能するとともに、プリンシパルによる「給与価格の下方調整を避ける」<sup>16)</sup>べくエージェントのためにも機能する。

この受託者の防御手段としての「audit」がどの程度に需要されるかは、受託者が負担する「audit」のコスト<sup>17)</sup>と防御の便益のバランスで決定されるべきものである。しかし、政府（行政）の場合、民間企業の場合と異なり、その活動成果の全てが単純に貨幣価値に換算されるものではないため、プリンシパル・エージェンシー間の利益配分上の対処である「給与価格の下方調整」は働きにくい。したがって、政府監査たる会計検査の場合には、「audit」が受託者防御として正面から機能することはなく、国会・内閣間のエージェンシー関係上、「audit」の主たる顧客は財産委託者（国会）であり、受託者（内閣）に対する会計経理上の監視の代行（「行政監視」）こそが、会計検査の本質的機能であるといえる<sup>18)</sup>。

## 1 - 2 行政支援機能

### 1 - 2 - 1 「audit」に対する期待

以上、「auditor」の独立性を議論の出発点として、会計検査は財産（予算）の委託者を主たる顧客ととらえ、その受託者は会計経理上の監督の対象であることを論じ、再確認した。しかし、委託者・受託者の「audit」に対する期待は、双方の潜在的な利害の不一致を背景とした目付役としての活動に必ずしも限定されない。監査論では、監査の本質は「企業の会計処理または財務諸表の適否を、一般に公正妥当と認められる企業会計の基準に照らして批判的に検討する」<sup>19)</sup>こと（「批判性監査」）に限られず、「企業に対し会計処理上の欠陥や不備等につき必要な助言・勧告を行い、信頼しうる財務諸表を作成するよう指

1991年）16頁）。

<sup>15)</sup> The Commission on Auditors Responsibilities（鳥羽至英訳、前掲書、10頁）。

<sup>16)</sup> Wanda A. Wallace（千代田邦夫ほか訳、前掲書、16頁）。「給与価格の下方調整」とは、受託者による反利益的行動に対する自己防衛として、委託者が予め受託者への支払給与を低く設定しようとする行動を指す。

<sup>17)</sup> 監査人への報酬、他。

<sup>18)</sup> この「行政監視」の対象に偏り・盲点が生じないようにするためには、先に述べたような委託者に対する独立的地位の確保が重要となる。

<sup>19)</sup> 八田進二編『監査論を学ぶ（新版）』（同文館出版、2004年）33頁。

導する」<sup>20)</sup>こと(「指導性監査」としても説明されるが、このような批判性・指導性という視点は、会計検査の機能を展望する上でも有用となる。

### 1 - 2 - 2 会計検査院の専門性

会計検査院の基本的な使命は「行政監視」であって、委託者の受託者に対する財産上の監視・統制を手助けする批判性検査こそが、会計検査にもっとも期待される機能である。しかし、行政に対する不安・不信を背景として活動する市民オンブズマンのように、違法・不当な事態に目を光らせることが会計検査の本分であるとしても、組織に生来的に備わり、かつ継続的検査活動等から培われる財政監督機関としての専門性は、いわば批判性検査を超えて指導性検査にも活用されるべきものである。例えば、違法・不当な事態の再発防止策やより経済的・効率的な執行方法を提示したり、行政内部において生じている情報の非対称を解消したりなどして、会計経理の面から行政運営をサポートする検査がこの指導性検査にあたる。

そして、この指導性検査は、次の点で「auditor」の独立性と深く関連する。すなわち、検査を受ける側に組織上の硬直性・風通しの悪さが存在する場合には、仮に常設の内部監査人や公益的向上心の強い内部職員等が存在したとしても、彼らの声をきっかけとした自浄作用による改善がなかなか進まないのに対し、組織から独立して実施される会計検査については、そのような内部環境の悪影響を直接受けずに済む、という強みがある。会計検査院の専門性は検査の継続性等から涵養されるものであるが、この専門性を源泉とした指導性検査が需要されるのは、一因として検査の独立性(内閣に対する独立性)がこのような局面で機能しているからである。

### 1 - 2 - 3 行政支援型検査

このような指導性検査は、先に論じた行政監視型検査に対して行政支援型検査と称すべきものであって、後述する是正改善型・情報提供型の分類軸とともに、検査の分類軸となるものである。行政支援型検査は、文字通り行政への支援的活動であることから、「経営者のための監査であり、経営活動を改善するための監査」<sup>21)</sup>である内部監査に、目的において類似する。しかし、行政支援型検査はプリンシパルの付託を受けて実施するものであって、エージェントが自己管理・自己統制のために実施する内部監査とは、明確に区別される。

ところで、このような支援型検査が、検査を受ける側の裁量行使における支援というよりも、裁量行使不足に対する批判的指摘としての性格が強調されるならば、批判性検査の対角に位置づけることとの矛盾が生じる。確かに、国会に代わって行政上の努力不足(違法性・不当性の強いものを除く)を批判的に指摘する検査は、むしろ行政監視型検査ではないか、という考え方も一見合理的である。しかし、行政支援型検査の目的は、会計検査院の専門性を有効活用して「行政」活動や「組織」管理<sup>22)</sup>の質的向上を図ることであって、違法・不当な事態を発見してこれによる損害を回復させたり、プリンシパルたる国会に向けて注意喚起を行ったりなどすることを目的とするものではない。会計検査院の行政監視・行政支援という2つの機能を混同することは、特に伝統的な機能を営む前者の批判的イメージを支配的なものにさせてしまう可能性があり、後者の行政支援型検査にあたって検査を受ける側との間に不要な対立・軋轢が生じ、その効果的な実施が妨げられるおそれが生じる。

<sup>20)</sup> 八田進二編、同書、33頁。

<sup>21)</sup> 友杉芳正『新版スタンダード監査論』(中央経済社、2004年)242頁。

<sup>22)</sup> 森田朗『現代の行政』(放送大学教育振興会、2000年)18頁。

## 2 是正改善機能と情報提供機能

### 2 - 1 会計責任概念の変遷

公的分野における会計責任は、一般に企業会計における会計責任と同様の発展経緯を辿ってきたという。すなわち、「受託した財産・資源の保全責任である財務会計責任 (financial accountability) 概念が最初に生まれ、ついで、1950 年代頃から、財産の保全という消極的責任から資源の効率的・管理に対する責任である経営会計責任 (management accountability) 概念が定着し」、さらに、そのような「組織体内部における資源の効率的・管理」に加え、外部に対する「活動の成果」に着眼して、「経営会計責任を発展させたものとして、資源の投資目的・目標を効果的にかつ適切に達成するというプログラム会計責任 (program accountability) なる概念が 1960 年代末から 1970 年代初めに提唱されるようになった」という<sup>23)</sup>。

そして、このような「会計責任概念の進展」に伴い、会計責任を「客観的に検証する会計監査の領域においても」、「財務会計責任に対応した財務諸表監査 (financial auditing) ・ 合規性監査 (compliance auditing) から」、「資源の経済的・効率的・使用状況を監査する経営監査 (management auditing) が、さらには、目標達成状況を監査するプログラム監査 (program auditing) ・ 有効性監査 (effectiveness auditing) が提唱されてきた」という<sup>24)</sup>。

### 2 - 2 会計検査の変遷

このような会計責任概念の変遷に対応するように、戦後から今日までの会計検査の歴史を振り返れば、昭和 20 年代における合規性中心の検査及び正確性の検査の実施、昭和 30 年代における経済性・効率性の検査の展開、昭和 40・50 年代の有効性検査の確立と展開が観察される<sup>25)</sup>。さらに、昭和 50 年以降の具体的なあゆみとして、「国の政策上の問題が絡むなど困難な事態」に対する積極的な取り組み<sup>26)</sup>や、昭和 60 年代以降の「行政の透明性が強く求められる中で、国民の関心が極めて高い問題」に関する幅広い検査情報の提供が行われるようになった<sup>27)</sup>点が強調される。

このような過程において、検査の目的が明確な消極的・事後的な即時的解決に限定されなくなった結果、検査後に直ちに是正改善されることを意図した従来型検査<sup>28)</sup>、すなわち「是正改善型」検査のみを用いて行政監視・支援を行うことには、限界が生じることとなった。そこで、将来的に高度の判断によって事態の打開や進展あるいは見直しをなされるよう問題提起を行うことや、不適切な事態や不合理な事態として指摘をするに至らない場合でも、社会的関心事については積極的に検査情報を公開するという、「情報提供型」検査が新たな検査方法として用いられるようになった。

### 2 - 3 インパクト指向型検査

会計検査がこのような質的变化・発展を遂げたのは、会計責任概念の発展への対応の裏返しとして、検査の視点が政府の「業績評価」<sup>29)</sup>に向かい、検査対象が行政のアウトプット段階からアウトカム段階へと

<sup>23)</sup> 会計検査問題研究会『業績検査に関する研究報告書』（会計検査院、1990 年）1 頁。

<sup>24)</sup> 会計検査問題研究会、同書、2 頁。

<sup>25)</sup> 会計検査院（会計検査院法施行 50 年史編集事務局）、前掲書、47 頁以降。

<sup>26)</sup> 会計検査院（会計検査院法施行 50 年史編集事務局）、前掲書、31 頁。「特記事項」の新設に関する言及として。

<sup>27)</sup> 会計検査院（会計検査院法施行 50 年史編集事務局）、前掲書、37 頁。「特定検査状況」の新設に関する言及として。

<sup>28)</sup> 報告後、近年内に処置が執られることがほぼ見込まれる意見表示・処置要求事項を含む。

<sup>29)</sup> 平成 14 年度決算検査報告、2 頁。

拡大したことの帰結でもある。そして、その過程において「事業効果」<sup>30)</sup>への問題意識、つまり行政活動の社会経済に対する「インパクトを知りたいという要請」<sup>31)</sup>が会計検査に生じた点が重要であって、行政内部における会計経理上の違法・不当な行為や不経済・非効率な管理運営のみならず、様々な行政活動や組織管理が外界（地方自治体等、国以外の公的団体を含む）にもたらす作用・インパクトへの新たな着眼は、従来型の発想・技術から大きな飛躍を検査実務に求めることになる。

しかし、作用・インパクトを検査の対象とする場合、そこで提起される課題については、行政上又は社会経済上の多数のアクターが複雑に関与することが多い。その結果、一連の検査活動及び課題の解決において、様々な利害関係人との交渉・合意形成の作業に多くの時間を要することにもなる。また、政策上の理論・設計の再確認や因果関係の検証において、高度で専門的な見地からより長期的な対処が求められるケースも想定される。このように、検査終了後、最終的な検査成果が発生・確定するまでの長いタイム・ラグが不可避となるインパクト指向型の検査は、より長期的視点から将来的成果を狙う「情報提供型」検査の典型となる。

### 3 会計検査の4分類

#### 3 - 1 分類軸による区分

これまでの考察を要約すれば、会計検査院の使命・役割は「行政監視」と「行政支援」に大別され、これらを実現するための検査方法として「是正改善」と「情報提供」が用いられる、ということになる。そして、これら二つを検査活動の分類軸とすれば、各々の象限において次のような検査活動の理念型が浮かび上がる。

#### 3 - 2 (A) 回復型検査

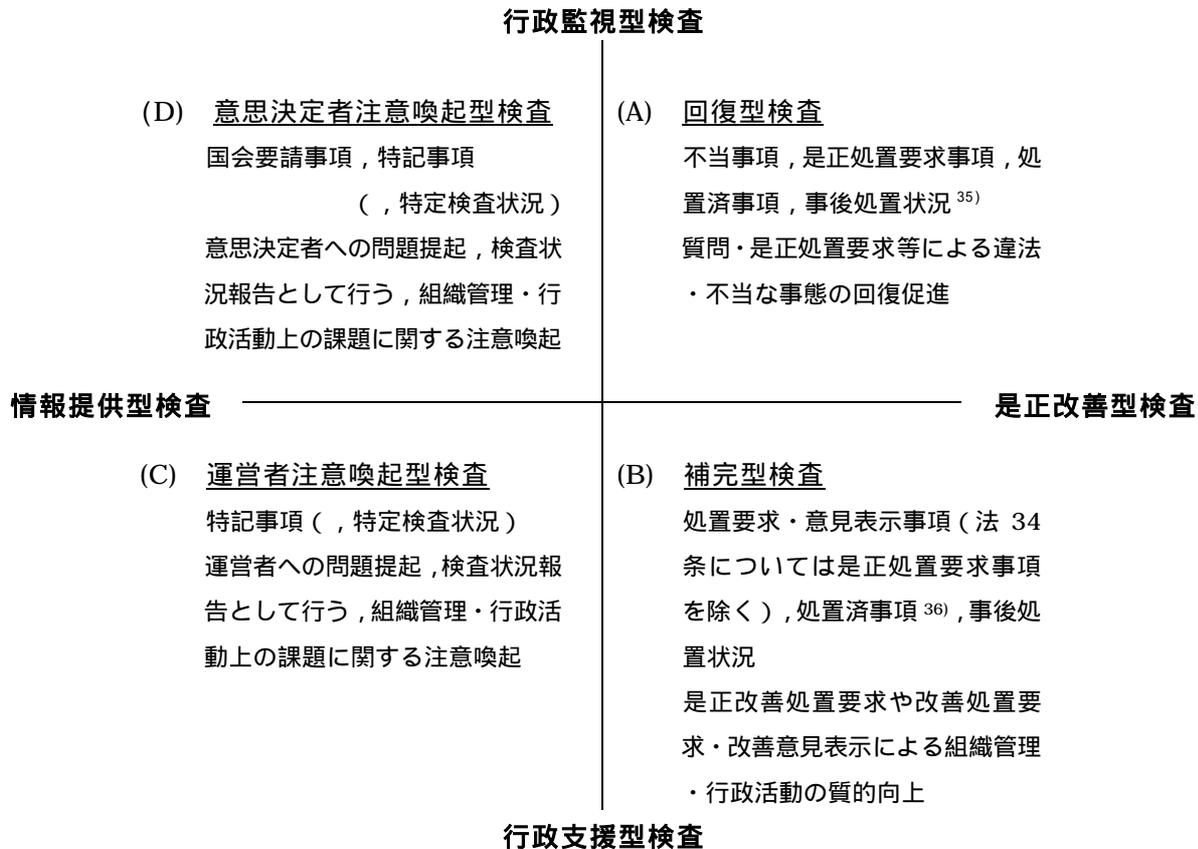
行政監視型・是正改善型に分類される検査は、会計経理に関連する違法・不当な事態を指摘してその是正を促したり（法 26 条の質問等による事実確認の作業を通じて）、あるいは、是正するよう要求したりする（法 34 条の是正処置要求<sup>32)</sup>により）検査である。このような是正活動による「回復」例としては、過大交付された補助金の返還や施工不良となっている構造物の手直し工事、徴収漏れ租税の回収、違法な経理処理慣行からの脱却などがあげられ、これらによって、国に発生していた顕在・潜在の財産的損害が回復されることになる。そして、この(A)型検査の結果が決算検査報告に「不当事項」（法 29 条 3 項）等として掲記されるなどした場合には、これによって類似事態の発生が抑止されるという効果も副次的に生じる。

<sup>30)</sup> 会計検査院（会計検査院法施行 50 年史編集事務局）、前掲書、31 頁。

<sup>31)</sup> 山谷清志『政策評価の理論とその展開 政府のアカウンタビリティ』（見洋書房、1997 年）49 頁。

<sup>32)</sup> 平成 13 年度決算検査報告の「牛肉在庫緊急保管対策事業における冷凍格差の助成が適切なものとなるよう是正の処置を要求したもの」（347～353 頁）など。

図1 <検査活動の区分><sup>33)</sup> : 「決算検査報告」上の報告形式<sup>34)</sup>



### 3 - 3 (B) 補完型検査

行政支援型・是正改善型に該当する検査活動は，法 34 条による是正改善処置要求<sup>37)</sup>，法 36 条による改善処置要求<sup>38)</sup>・改善意見表示<sup>39)</sup>である。これらは会計経理上の個々の事態の回復を目的とするものではないため，(A)の回復型検査として区分することはできない。この(B)型検査は，会計経理に関連する不当・不合理な事態が現実には発生していることを前提として，それらの原因を明らかにし，再発防止のために行政活動や組織管理のより適切な運用に向けて改善を求め，これを速やかに実現させるものである。なお，上記の処置要求・意見表示は通常，近い未来に必要な処置が実現する見込みがあって発せられるものであるため，これらは「情報提供型」ではなく「是正改善型」に分類される<sup>40)</sup>。

<sup>33)</sup> 「決算の確認」及び「その他の業務(弁償責任の検定・懲戒処分の要求・審査)」(会計検査院(事務総長官房総務課渉外広報室)，前掲書，9・30頁)を除く。

<sup>34)</sup> 「理念型」への対応として報告事項を整理したものであり，各々の掲記事項にかかる検査活動がそのまま分類されることを示すものではない。例えば，(C)型検査として分類した 34 条による是正改善処置要求事項について，その要求の契機となった不当な事態に対する個別の検査活動は，(A)の回復型検査に該当しうる。

<sup>35)</sup> 意見表示・処置要求事項の改善状況に関して，通常，その翌年度の決算検査報告に掲記されるもの(会計検査院(事務総長官房総務課渉外広報室)，前掲書，28頁)。

<sup>36)</sup> 「会計検査院が検査の過程において意見表示又は処置要求を必要とする事態として指摘したところ，指摘を契機として省庁や団体において改善の処置を執った事項」(会計検査院(事務総長官房総務課)『会計検査でわかったこと - 平成 14 年度決算検査報告と会計検査院の活動状況』4頁)。

<sup>37)</sup> 平成 14 年度決算検査報告の「基本診療料等の届出の受理を適切に行い，診療報酬が適正に請求されるよう是正改善の処置を要求したもの」(266～270頁)など。

<sup>38)</sup> 平成 13 年度決算検査報告の「保育所における保育の実施が適切に行われるよう改善の処置を要求したもの」(292～298頁)など。

<sup>39)</sup> 平成 14 年度決算検査報告の「卸売市場施設整備事業における施設整備を効率的，効果的に行うよう改善の意見を表示したもの」(325～334頁)など。

<sup>40)</sup> 意見表示・処置要求事項については通常，翌年度・翌々年度の決算検査報告までに処置が講じられている。例外として，平成元年度決算検査報告の「国営木曽岬干拓事業により造成された干拓地についてその有効利用を図るよう意見を表示したもの」(203～210頁)。その処置状況は，平成 11 年度決算検査報告(294～295頁)まで継続して掲記された。

### 3 - 4 (C) 運営者注意喚起型検査

行政支援型・情報提供型に分類される検査は、「特記事項」や「特定検査状況」として報告される検査であり、通常は政策体系や組織管理体系そのものは所与として、行政運営について会計経理に関連して問題提起を行ったり、あるいは検査状況を報告したりして将来的に何らかの改善を期待するものである<sup>41)</sup>。その結果、政策等の運営責任者は裁量によって改善策を講じることが期待される。ただし、「特定検査状況」はその他の報告事項に至らなかったものに関して検査状況を明らかにするものとなっており<sup>42)</sup>、必ずしも「注意喚起」としての機能を果たすものではない。この報告の意義を、会計検査活動の「透明性」を確保する点に求めるならば<sup>43)</sup>、自発的な情報提供として行う「特定検査状況」の報告は、理念型としての検査活動からはかけ離れた、特別な存在となる。

### 3 - 5 (D) 意思決定者注意喚起型検査

行政監視型・情報提供型にあたる検査は、「国会要請事項」・「特記事項」・「特定検査状況」として報告される検査である<sup>44)</sup>。「特記事項」・「特定検査状況」が該当することは(C)型検査と同様であるが、(D)型検査において提起される課題は、政策等の運営責任者の裁量を超える領域で解決が見込まれるものである。例えば、「特記事項」によって特定の政策手段や制度の不要・無効等を指摘することは、当該政策等の存続を前提としてその改善を期待する(C)型検査とは異なり、高次の意思決定者(資源配分者)に向けられた情報発信となる。また、「特定検査状況」の特殊性については、(C)型検査の場合と同様である。

なお、我が国では議院内閣制のもと、内閣と与党(議会多数党)とのつながりは深いことから、情報提供先としての意思決定者の領域と運営者の領域に明確な線引きを行うことができないケースも考えられるが、そのような場合、本稿で位置づけた理念型としての(D)型検査の主たる情報発信先は、「行政統制の中心的担い手」<sup>45)</sup>たる野党となる。

以上の検査分類を踏まえ、第2章においては、会計検査院の有効性検査の現状と課題について検討する。

## 第2章 会計検査院による政策の有効性評価

### 1 有効性検査と政策評価

#### 1 - 1 有効性の観点

法20条3項では、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」とされている。本項は平成9年の法改正によって新設されたものであり、伝統的な検査の観点である正確性や合規性に加え、経済性・効率性・有効性の検査の根拠を明らかにして「事後評価を担う会計検査院の機能の拡充を期したもの」<sup>46)</sup>であるとされる。これらの観点のうち、本章において関心の対象となる有効性の観点とは、「事業が所期の目的を達成し、また、効果を上げてい

<sup>41)</sup> 平成14年度決算検査報告の「地籍調査事業の実施について」(584~600頁)、平成2年度決算検査報告の「御徒町トンネル工事における薬液注入工の施工について」(453~464頁)など。

<sup>42)</sup> 会計検査院(事務総長官房総務課渉外広報室)、前掲書、27頁。

<sup>43)</sup> 会計検査院(事務総長官房総務課)、前掲書、20頁。

<sup>44)</sup> 国会要請事項の例として、平成9年度決算検査報告の「公的宿泊施設の運営に関する会計検査の結果について」(429~437頁)。

<sup>45)</sup> 大山礼子『国会学入門-第2版-』(三省堂、2003年)173頁。

<sup>46)</sup> 会計検査院(事務総長官房総務課)、前掲書、17頁。

るか」<sup>47)</sup>であって、これを文言通りに解釈すれば、政策目的の達成度や政策手段の貢献度（効果）に着眼した検査が、有効性検査ということになる<sup>48)</sup>。なお、決算検査報告では、「観点別の検査結果」に「主に事業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などに着眼した」有効性検査事例を掲げている<sup>49)</sup>。

## 1 - 2 政策評価を担う有効性検査

この会計検査院の有効性検査は、府省が自ら実施する政策評価や総務省のメタ評価等とともに評価活動の一端を担うものであり、行政改革会議最終報告においては、「評価は、政府部内のそれとともに、政府の部外からもなされることが重要である」として、会計検査への期待が表明されているところである<sup>50)</sup>。しかし、会計検査院が例示する有効性検査事例を見ると、前記の定義との対応や報告形式の使い分け等は必ずしも明確になっておらず、「有効性検査として第三者が想定する活動と、会計検査院が現に行う「有効性」検査との間には、一定の離隔がある」とされる<sup>51)</sup>。そこで、本稿では、この有効性検査を「目的の達成度評価」と「手段の貢献度評価」を基本的要素とする effectiveness auditing<sup>52)</sup>と定義した上で、あらためて、会計検査院の有効性検査に関する現状の取組と今後の課題について考察する。

## 2 評価理論の活用

### 2 - 1 達成度と貢献度

政策評価については現在、府省が「その政策について、自ら評価」<sup>53)</sup>する義務があり、その評価方式として「実績評価方式」<sup>54)</sup>が採られている場合には、当該政策の実績・達成度は、定期的に測定・評価・公表されることになっている。そのため、会計検査院が同一の政策について同様の測定を行うことは非効率となることから、府省が実施した実績評価を再検証したり、新たに目的及び目標水準を設定して独自の視点から測定・評価したりする活動が、同院の有効性検査（達成度の評価）として求められる<sup>55)</sup>。

このような政策目的の達成度の測定・評価を行うためには、「価値基準」<sup>56)</sup>となる目標水準が事前に設定されていなければならない。他方、政策目的に対する個々の政策手段の貢献度を測定・評価する場合、達成度＝貢献度と見なせるようなケースを除き、達成度の目標水準の存在を必ずしも前提としない。通常、達成度という1つの結果に対しては、注目している政策手段の他にも複数の原因が影響を及ぼしていることから、達成度の目標水準が貢献度の判定基準になるとは限らないからである。

47) 会計検査院（事務総長官房総務課渉外広報室）、前掲書、13頁。

48) INTOSAI（最高会計検査機関国際組織）の「会計検査基準（Auditing Standards）」において、「有効性（Effectiveness）」は「目標の達成度。ある活動の所期の効果（impact）と実際の効果（impact）との関係（The extent to which objectives are achieved and the relationship between the intended impact and actual impact of an activity）」であると定義され（勝野憲昭「「有効性検査」の方法論及び技法を巡って 第2回国際会計検査フォーラムに参加して」『会計検査研究』第16号（会計検査院、1997年）89頁）、結果としての業績（達成度）と原因たる活動の効果（貢献度）の2つの視点をあげている。

49) 平成14年度決算検査報告、48～49頁。

50) 平成14年度決算検査報告、2頁。

51) 金井利之「会計検査院と政策評価 - 会計検査活動と基本方針・各省庁等政策評価・有効性検査との離隔距離」日本行政学会編『年報行政研究37 行政の評価と改革』（ぎょうせい、2002年）71頁。

52) 「2 - 1 会計責任概念の変遷」参照。

53) 内閣府設置法5条2項、国家行政組織法2条2項。

54) 「政策評価に関する基本方針（2001年12月28日閣議決定）」が示す評価方式の1つである。

55) 実施庁や独立行政法人の実績評価については、それぞれ中央省庁等改革基本法16条6項2号と独立行政法人通則法32・34条を参照。

56) 山本清「業績評価の理論と手法（二）」『会計と監査』37巻13号（全国会計職員協会、1986年）36頁。

## 2 - 2 択一的評価の危険性

この達成度測定・評価と貢献度測定・評価は、双方とも実施することが望ましい。なぜなら、達成度測定・評価は「行政ニーズ」<sup>57)</sup>の充足状況を直接的又は間接的に示すことは可能だが、政策執行後のプロセスがブラック・ボックスとなるため、投下資源の有効性を評価することができず、「フィードバック及びそれに伴う修正行動に役立たせることはできない」<sup>58)</sup>からである。他方、貢献度測定・評価は、個々の手段の適正性を評価することはできるが、政策をその目的に照らして評価するものではないため、木を見て森を見ず、という結果にもなりかねない。つまり、一方の測定・評価結果が良好であっても、他方が不良であれば明らかにその政策（体系）は問題を抱えることになるが、そのような場合に択一的に測定・評価を実施することは、次のようリスクが伴う。

まず、検査の対象とする政策の実態が「×(a)」のケースであれば、単独で貢献度測定・評価が行われた場合、少なくとも当該政策について否定的な見解は示されない。その結果、行政ニーズが満たされないまま、既存の政策体系が継続する危険性がある。また、単独で達成度測定・評価が行われた場合、当該手段の実施規模が適正であるにもかかわらず、その不要な拡大が行われるおそれがある。次に、「×(b)」のケースが実態である場合には、単独で行われる達成度測定・評価において、当該政策については一定の実績が確保されているため、個々の手段の意義自体は問われづらい。その結果、無効・不要な政策手段への資源投入が見直されることなく継続する危険性がある。また、単独で貢献度測定・評価が行われ、特に手段の量的不足が指摘される場合、目的が達成されているにもかかわらず、当該手段に対して追加投資が行われるおそれがある。

表1 < 択一的測定・評価の危険性 > ( : 危険性なし, × : 危険性あり)

		目的の達成度	
		良	不良
手段の貢献度	良	(a)	×(a)
	不良	×(b)	(b)

したがって、コスト・時間・技術等の検査上の制約から、次善の策として上記のような一方のみの測定・評価を行う場合には、他方の測定・評価の結果は不明であることを明示し、その良好状況などを示唆しないようにすることが極めて重要となる。財務諸表に「部分不適正」がある場合、監査人はこれを「適正」と区別して「限定付適正意見」を行い、「社会的に認められた専門家としての立場から、自己の責任を負うことができる領域を特定化し、限定された免責部分を明確にする」というが<sup>59)</sup>、有効性検査としてこれらの単独型評価・測定を行う場合には、そのような「免責部分」の明確化及び上記のリスク回避のため、他方の評価は未実施である旨を明確にした、「限定付」の検査結果を報告上示すべきである。

57) 西尾勝『行政学[新版]』(有斐閣, 2001年) 285頁。

58) 山本清「業績評価の理論と手法(一)」『会計と監査』37巻12号(全国会計職員協会, 1986年) 25頁。

59) 友杉芳正, 前掲書, 151・155・156頁。

なお、実態が「(a)」や「(b)」に該当する場合、折一的に測定・評価を実施するために生じるリスクは小さい。というのは、このような場合には、上記のような一局面の測定・評価が全体の測定・評価として推定されたとしても、その推定は実態に反する推定とはならないからである。

### 2 - 3 「プログラム・セオリー」による政策評価

達成度の測定・評価は前記のとおり、一定の目標水準に照らして達成・不達成を判定するのみであって、その結果に至るまでのプロセスや原因を必ずしも明らかにしない。このようなブラック・ボックス型評価は、プログラムの改善に向けた診断的機能に欠けること等から、Chen(1990)<sup>60)</sup>は理論主導型 (theory-driven) の体系的評価の必要性をとなえ、そのための具体的な視点を提供する「プログラム・セオリー」を説明する。「プログラム・セオリー」は大きく分けて2つの部分から構成され、1つは、プログラムの構成自体を対象として「あるべき姿」を利害関係者と協力しながら模索したり、プログラムの執行やその背景について「あるべき姿」と「実際の姿」を客観的立場から比較検討したりする規範的部分である。もう1つは、プログラムの具体的な活動や執行プロセス、成果といった各局面の関連性を実証的に分析し、「実際に何が起きているのか」を明らかにして改善の手がかりなどを探る因果的部分である<sup>61)</sup>。

#### < 「プログラム・セオリー」 ><sup>62)</sup>

##### 「規範的セオリー」

活動理論	規範的活動評価
執行環境理論	規範的執行環境評価
成果理論	規範的成果評価

##### 「因果的セオリー」

インパクト理論	インパクト評価
介入メカニズム理論	介入メカニズム評価
一般化理論	一般化評価

### 2 - 4 「規範的セオリー」 (Normative Theory)

「規範的セオリー」とは、「どのような目的・成果が追求・検証されるべきか、また、どのような活動が設計・執行されるべきか、という課題のガイダンスとなるもの」であり<sup>63)</sup>、ここから導かれる評価方法は、次の3つである。

第1は「規範的活動評価 (Normative Treatment Evaluation)」であり、所期の目的を達成するための具体的な行政活動の設計 (構成要素や強度 (量・頻度・期間)) と、現実の取り組みとの一致性を検証するものである<sup>64)</sup>。第2は「規範的執行環境評価 (Normative Implementation Environmental Evaluation)」で、執行プロセスやプログラムの成果に対して重大な影響を持つと想定した環境 (執行環

<sup>60)</sup> Huey-Tsyh Chen, *Theory-Driven Evaluations* (SAGE Publications, 1990).

<sup>61)</sup> Huey-Tsyh Chen, *Ibid.*, p.43-45.

<sup>62)</sup> Huey-Tsyh Chen, *op. cit.*, p.53: Figure2.2. Relationships Between Theories and Basic Evaluation Types.

<sup>63)</sup> Huey-Tsyh Chen, *op. cit.*, p.43.

<sup>64)</sup> Huey-Tsyh Chen, *op. cit.*, ff.102.

境)と現実の環境との一致性を見るものである<sup>65)</sup>。その具体的な環境要因は、プログラム自体が決定する「参加者(participant)」、「執行者(implementor)」、「執行方法(delivery mode)」、「執行組織(implementing organization)」や、プログラムの執行上の背景となる「組織間関係(interorganizational relationship)」、「ミクロ的背景(micro context)」、「マクロ的背景(macro context)」である<sup>66)</sup>。

第3の「規範的成果評価(Normative Outcome Evaluation)」は、プログラムの計画・管理上の必要性から、その目的や発現されるべき成果を明確にしたり、特定したりする検証作業等である<sup>67)</sup>。すなわち、「目的の明確化(Goal Revelation Evaluation)」や「目的の重点化(Goal Priority Consensus Evaluation)」、「目的の実現可能性の検証(Goal Realizability Evaluation)」といった作業である。その内、「目的の実現可能性の検証」は「診断的検証(Diagnostic Goal Realizability Evaluation)」と「支援的検証(Developmental Goal Realizability Evaluation)」からなる。設定された目的自体がプログラムの運用上の困難性をもたらしていないかどうか、目的とプログラム活動が整合的かどうかを専ら評価者の立場で検証するものが前者であり、これと同様の作業において、特に利害関係者との共同作業を重視して改善を進めるものが後者である<sup>68)</sup>。

これらの3つの評価結果が優良であることは、プログラムが手段として有効であるための必要条件であって、十分条件とはならない。有効性のより直接的な証明は、次の「因果的セオリー」による評価が担うことになる。

## 2 - 5 「因果的セオリー」(Causative Theory)

「因果的セオリー」とは、「一定のプロセスが生起する条件とそこから想定される成果を明確にすることによって、プログラムがどのように機能するのかを明らかにするもの」であり<sup>69)</sup>、ここから次のような3つの評価が導かれる。

第1の「インパクト評価(Impact Evaluation)」は、現実の成果に対するプログラムの影響力を実証的かつ体系的に評価するものであり、評価の作業にあたっては明白な証拠に基づくこと、利害関係者の意見と既存の理論・知識の双方を活用することが特徴となる<sup>70)</sup>。この「インパクト評価」を実施する際には、「目的が達成されたか否かという評価だけでなく、プログラムを実施した結果として実際に何が生じたか」<sup>71)</sup>という点も強調される。

次に、第2の「介入メカニズム評価(Intervening Mechanism Evaluation)」は、プログラムと成果の間の因果関係を「媒介因子(Intervening Variables)」に着目して解き明かすものであり、これによってプログラムの仕組みについて深い理解を得たり、問題点を明らかにしてその改善を図ったりすることになる<sup>72)</sup>。複雑な因果関係を背景とするプログラムについては、これをシンプルなモデルを用いて評価する場合には誤解を招く結論が導かれ易いため、より緻密な視点からそのようなりスクを減少させることも「介入メカニズム評価」の目的の一つである。第3の「一般化評価(Generalization Evaluation)」は、特定のプログラムの評価結果について、他のプログラムへの応用可能性を明確にすることによって、誤った

<sup>65)</sup> Huey-Tsyh Chen, *op. cit.*, ff.117.

<sup>66)</sup> Huey-Tsyh Chen, *op. cit.*, ff.119.

<sup>67)</sup> Huey-Tsyh Chen, *op. cit.*, ff.89.

<sup>68)</sup> Huey-Tsyh Chen, *op. cit.*, ff.100.

<sup>69)</sup> Huey-Tsyh Chen, *op. cit.*, p.43.

<sup>70)</sup> Huey-Tsyh Chen, *op. cit.*, ff.143.

<sup>71)</sup> Huey-Tsyh Chen, *op. cit.*, ff.168.

<sup>72)</sup> Huey-Tsyh Chen, *op. cit.*, ff.191.

応用の回避や事後の有効利用を目的とするものである<sup>73)</sup>。

これらは皆、「規範的セオリー」に基づく各評価の結果に問題がないことを前提とした上で（想定した上で）、因果的視点からプログラムを評価するものである。

### 3 有効性検査の機能

#### 3 - 1 有効性検査と評価理論の対応

このような「プログラム・セオリー」にもとづく各評価は、会計検査院が実施する有効性検査の各局面に対応させて考えることが可能である。まず、検査の予備的段階において、対象とする政策の目的・目標が不明瞭であればこれについて問題提起を行い、「目的の明確化」や「目的の重点化」を行うことが必要となる<sup>74)</sup>。また、実証的な検査活動に先立ち（あるいは同時並行で）、「目的の実現可能性評価」を行って政策の「理論上の失敗（theory failure）」<sup>75)</sup>を探っておくことも重要である<sup>76)</sup>。具体的には、目的が実現可能かどうか、目的と手段の関係は適切か否かという点につき、ある政策手段が採択された際に根拠となった理論・知識を事後的に検証する作業がこれにあたる（「診断的検証」）。その結果、目的の実現可能性に疑義が生じたり、目的・手段関係が適切でない判断されたりすれば、利害関係者との協働によってその改善を図ることになる（「支援的検証」）。そして、「規範的活動評価」や「規範的執行環境評価」によって活動状況や執行環境の妥当性・適正性を検証したり、「インパクト評価」や「介入メカニズム評価」によって因果的視点から手段の有効性を検証したりすることになる。

#### 3 - 2 検査スタイルと評価の視点

「プログラム・セオリー」は評価の有用性を重視し、特に政策手段の貢献度を体系的に測定・評価するための土台を提供するものであるが、会計検査院の有効性検査の現実的なアプローチとしては、まずは達成度の不十分な政策に着眼し、重点を置くことが予想される。なぜなら、「開差」を求める<sup>77)</sup>現在の会計検査の基本的スタイルからは、達成度が不良（見込み）であることが、有効性検査の事実上の着手要件になることが多いと考えられるからである。確かに、貢献度の測定は、単純に実績と目標水準を比較することで成立する達成度の測定とは異なり、技術面やコスト面等で大きな制約を抱える。また、最終的なアウトカムに強い関心を寄せる行政の成果主義・顧客主義が強調される現在、積極的に達成度の測定・評価を実施し、その結果を決算検査報告に掲記することは極めて意義深い。

しかし、目に見える業績が良好であり、手段たる政策が一見有効であるような場合にこそ、会計検査院が独立機関としてその監視機能・支援機能を発揮することが求められる。その意味では、達成度の検証と同様、積極的に貢献度を検証して是正改善・情報提供を行うことが重要であり、双方の測定・評価をバランス良く行っていくことは、前述の「択一的測定・評価」のリスクを回避することにもつながる。

<sup>73)</sup> Huey-Tsyh Chen, *op. cit.*, ff.219.

<sup>74)</sup> 「何年もの時間を経て、事情が変わり、当初の目的が目的としての意味を失ってしまったにもかかわらず、新たな目的が設定されない場合」に会計検査院が行う「政策目的の明確化」の可能性に関する論文として、伊藤大「会計検査と政策評価 土地改良事業の事例をめぐる政策分析論的考察」『会計検査研究』第7号（会計検査院、1993年）。

<sup>75)</sup> Peter H. Rossi, Mark W. Lipsey, Howard E. Freeman *Evaluation: A Systematic Approach*. 7th ed. (SAGE Publications, 2004)p.79.

<sup>76)</sup> 政策の理論・設計を会計検査の対象とすることについては、これが「国会ないしは内閣の責任に属する政策決定権」への介入とも見られる可能性があり（西尾勝、前掲書、341頁）、会計検査院の地位・権限上の制約から問題なしとは言えない。しかし、例えばドイツの連邦会計検査院が「（政治的）決定の事実上の前提を審査し、政治的決定の予測していなかった消極的な結果を指摘する権限」を自認しているように（石森久広『会計検査院の研究 ドイツ・ボン基本法下の財政コントロール』（有信堂、1996年）173頁）、意思決定そのものへの介入を回避し、意思決定後に判明した事実などから意思決定の前提に関して客観的・専門的意見を表明することは、むしろ会計検査院の行政監視・支援の使命に適う行為であると思われる。

### 3 - 3 有効性検査の機能

会計検査院の有効性検査が、前記の「プログラム・セオリー」による各評価方法を用いて実際に機能するとすれば、検査の結果明らかになった事態と検査タイプの対応関係について、次のように整理することができる。まず、「規範的成果評価」や「インパクト評価」、「介入メカニズム評価」の結果、政策の設計上の欠陥、すなわち「理論上の失敗」を原因とした政策手段の無効・不要等が指摘される場合、これは当該政策手段の行く末に関する注意喚起となるため、(D)型検査の区分となる。また、「規範的活動評価」や「規範的執行環境評価」(前記の「環境要因」から)の結果、手段の執行・運用について改善の余地ありと判断された場合、行政に対して「執行上の失敗(implementation failure)」<sup>78)</sup>を指摘・注意喚起する(B)・(C)型検査の区分となる。そして、「規範的執行環境評価」によって効果の発現を阻む外部要因(「組織間関係」・「ミクロ的背景」・「マクロ的背景」)が指摘される場合については、これが行政の管理者・執行者において対応が可能である場合には(B)・(C)型検査、不可能である場合には(D)型検査となる。

以上を図示すれば図 2 のとおりとなるが、特に(B)・(C)型検査については、次の点に留意する必要がある。

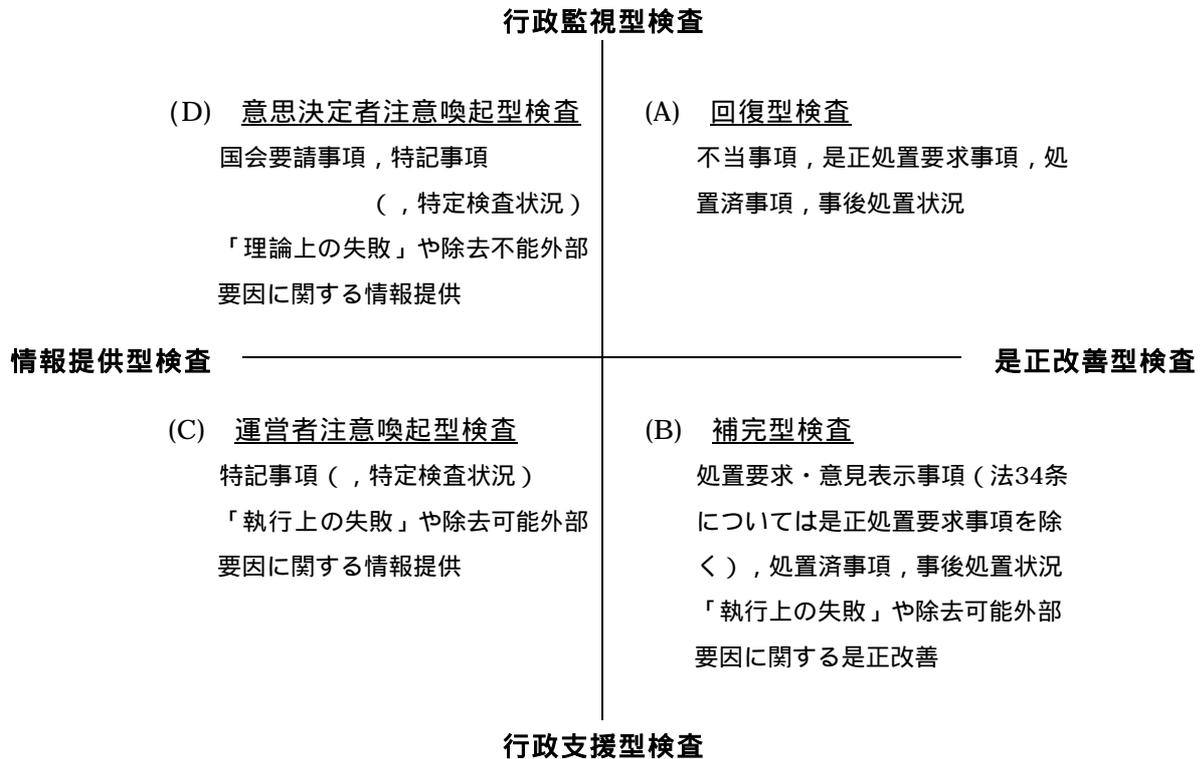
### 3 - 4 有効性検査としての(B)・(C)型検査

まず(B)型検査については、評価の過程で明らかになった「執行上の失敗」や外部要因に着目し、その政策の改善を図る検査となりうるものだが、達成度や貢献度の向上を検査の目的とする場合には、実際に有効性検査がこの類型に該当する事例は、多くは見込めない。有効性検査として「執行上の失敗」等を指摘して具体的な改善処置を施すということは、その改善によってほぼ確実に達成度や貢献度が増すという前提に立つものであるため、会計検査院が有効性検査の一環として(B)型検査を行い、行政支援たる「補完」行為を成すことは、因果的視点からその後の達成度または貢献度の向上についての保証行為を成すことを意味する。しかし、保証行為の前提となる予測自体の不完全性及び決算検査報告に求められる高度の信頼性から、そのような将来的な向上について積極的な「言い切り」が可能となる事例は、手段の内容や手段と目的の関係が極端にシンプルである場合等に限られる。ただ、特に貢献度不足の原因が貢献度の目標水準の過大設定にあり、不都合な現象が「手段の貢献度不足」ではなく「過大な目標水準が設定されたことによって当該手段に過大な支出が行われたこと」や「最低限の目標水準に達する見込みがないにもかかわらず、当該手段が採択され、支出されたこと」となるような場合については、(B)型検査は処置要求等の前提として、「手段の規模の不適正」という「執行上の失敗」に着目し、手段の貢献度を部分的に評価(「規範的活動評価」)するものとなるが、このようなケースは少なくないと思われる。

<sup>77)</sup> 金井利之、前掲論文、69頁。

<sup>78)</sup> Peter H. Rossi, Mark W. Lipsey, Howard E. Freeman *op. cit.*, p.79.

図2 <有効性検査の区分> 「 」：「決算検査報告」上の報告形式，「 」：有効性検査の結果



次に，(C)型検査としての有効性検査は，分類軸が示すとおり行政支援型かつ情報提供型の検査であるため，4類型の中では検査を受ける側にとってプレッシャーが最も弱いものとなる。というのも，(B)型検査の場合には，会計検査院法29条7・8号によって意見表示・処置要求事項についての「結果」が検査報告掲記事項となることから，これによって検査後「処理完結に至るまで」<sup>79)</sup>フォロー・アップがとられることとなっているが，情報提供型である(C)型検査の場合には，これと異なり，検査効果の発現について相手方の自主的取組みに強く依存することになるからである。また，支援型検査の性質上，対象とする事態の批難性が弱いという点から，検査結果が決算検査報告に掲記されても(D)型検査ほどの社会的注目が集まらず，その意味で改善の実現に向けて外圧を誘引することは難しい。したがって，(C)型検査としての有効性検査の実効性を確保するためには，検査上の十分な協力を得るべく行政支援色を強調し，報告に対する相手方の受容力を高める工夫を凝らすのが，最も効率的であると考えられる<sup>80)</sup>。

なお，(D)型検査の場合も情報提供型検査であるため，(C)型検査と同様に検査結果が会計検査院の意図したとおりに活用される保証がないものの，その内容が血税たる資源の浪費の可能性を指摘するものとなることから，その性質上，情報の持つインパクトは比較的強いと考えられる。特に，政策手段の効果の有無という単純かつ相互に排他的な判断が決算検査報告上の争点となる場合，当局がこれについて弁明しないことは社会的な非難の対象ともなり，行政のアカウンタビリティへの関心が極めて強い今日，このような検査結果が完全に無視される事態は想定しにくい。

<sup>79)</sup> 会計検査院(事務総長官房総務課渉外広報室)，前掲書，28頁。

<sup>80)</sup> 個別の優良事例(ベスト・プラクティス)を広く紹介することによって全体の向上を目指す手法は，その一つである。しかし，このような「行政支援」も国会の付託によるものである以上，場合によっては争点について両論併記を行い，「支援」を実現するために(D)型検査として意思決定者の注意を喚起することも必要である。

### 3 - 5 (A)型検査と有効性検査

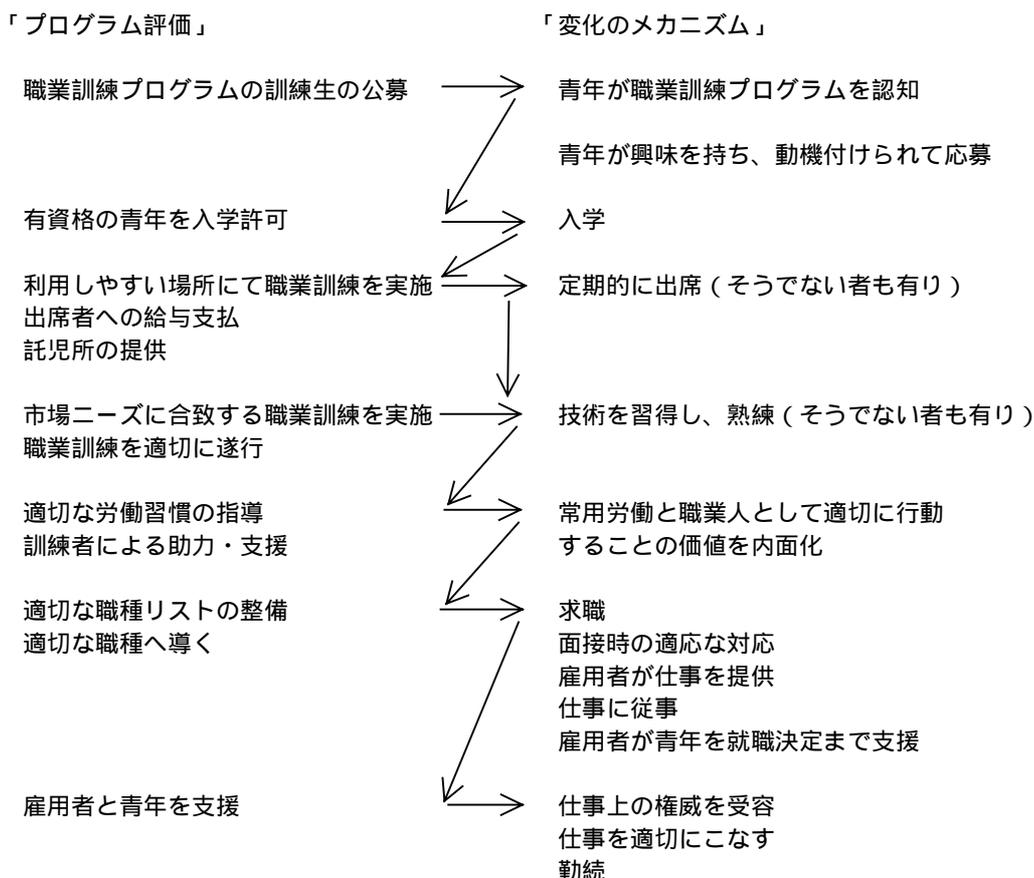
達成度や貢献度の測定・評価を行う過程で会計経理上の違法・不当な事態が発覚し、そこから(A)型検査が発動する可能性はあるが、これが有効性検査として成立することは、理論上考えられない。「執行上の失敗」には、是正されるべき会計経理上の違法・不当な事態が含まれることがあるにしても、(A)型検査が営む「回復」機能は、政策の達成度や貢献度に着目してこれを評価する機能(注意喚起機能、補完機能)と完全に異なるからである。ただ、「古典的基準と3Eの基準とは独立的・排他的なものではなく」<sup>81)</sup>、特定の政策に対する検査の結果、有効性検査としての(B)~(D)型検査と合規性検査等としての(A)型検査が同時に機能することは妨げられない。

## 4 有効性検査と評価の階層

### 4 - 1 「プログラム活動」と「変化のメカニズム」

有効性検査の実施にあたって政策(プログラム)を概観するには、これを「プログラム活動」とその作用としての「変化のメカニズム」という2つの視点を用いるのが便利である<sup>82)</sup>。

例：職業訓練プログラムにおける「プログラム活動」と「変化のメカニズム」<sup>83)</sup>

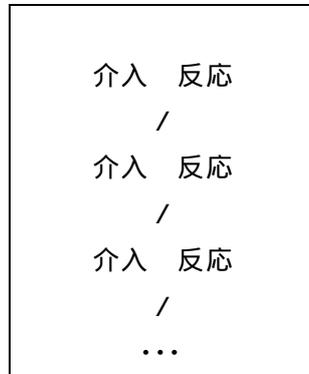


<sup>81)</sup> 宮川公男「新しい会計検査の確立に向けて」『会計検査研究』第1号(会計検査院, 1989年)13頁。

<sup>82)</sup> Carol H. Weiss, Chapter3 Understanding the Program, in the *Evaluation*: 2nd ed. (Prentice Hall, 1998).

<sup>83)</sup> Carol H. Weiss, *Ibid*, p.59: Figure 3-2 Theories of Change: Implementation Theory and Program Theory In a Job Training Program.

この図式を単純化すれば、政策（プログラム）の実態は次のような「介入・反応」モデルとして表せる。



上記の例を用いれば、「職業訓練の公募」という公的介入に対しては、青年による同プログラムの「認知」及び「応募」という形で反応されることが想定される。そしてこの「介入 反応」は次の段階の「介入 反応」、すなわち「入学許可」に対して「入学」が行われるための前提となっており、このような連鎖の最後尾に位置するのが、本プログラムの「最終アウトカム」<sup>84)</sup>となる。

#### 4 - 2 「執行評価」としての有効性検査

前記の図式上、達成度の測定・評価は「反応」のその目標水準に照らした測定・評価であり、貢献度の測定・評価は「介入」及び「介入」・「反応」の因果関係（「 」）の測定・評価となる<sup>85)</sup>。したがって、「介入」のみの測定・評価は政策の有効性評価ではなく「執行評価(program process evaluation / "implementation evaluation")<sup>86)</sup>」であり、これは「プログラム・セオリー」における単独型の「規範的活動評価」・「規範的執行環境評価」（「組織間関係」・「ミクロ的背景」・「マクロ的背景」を除く）に相当する。したがって、「反応」が「介入」に敏感であり、「介入」行為が直ちに「反応」されることがほぼ確実な場合であっても、これらの「介入」的要素のみを対象とする検査は有効性検査とならない。同様に、施設の有効活用・利用が図られるよう指摘する検査や、事業効果の発現に資するよう指摘する検査であっても、達成度または貢献度の測定・評価を実施しなければ、いずれも「執行評価」となる。

#### 4 - 3 単独型執行評価の危険性

Rossi(2004)によれば、評価には5つの階層があり、第2番目以降の評価については、それぞれ前段階までの評価を併せて実施することが望ましいとされる（「評価の階層」）<sup>87)</sup>。

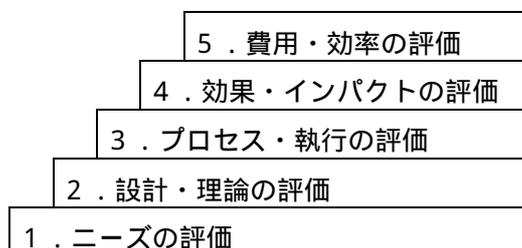
<sup>84)</sup> Harry P. Hatry, *Performance Measurement: Getting Results*(Urban Institute Press, 1999). (上野宏・上野真城子訳『政策評価入門 結果重視の業績測定』(東洋経済新報社, 2004年) 15頁)。

<sup>85)</sup> 「介入・反応」モデルにおいて、「行政ニーズ」の充足状況を見るための達成度測定・評価については、最終段階の「反応」が対象となる。

<sup>86)</sup> Peter H. Rossi, Mark W. Lipsey, Howard E. Freeman *op. cit.*, p.170.

<sup>87)</sup> Peter H. Rossi, Mark W. Lipsey, Howard E. Freeman *op. cit.*, pp.79-81.

< 「評価の階層」 >



例えば、「2」の評価において「設計・理論」が健全でないとすれば、それ以降の「執行・効果・効率」を評価する意味はほとんどないことになる。つまり、無効な政策手段はいくら適切に執行されてもやはり無効なままであって、便益が発生しない以上はその費用・効率を評価する意義も認められない。このことは、前記の「規範的セオリー」による各評価と「因果的セオリー」による各評価の組み合わせである、「複合タイプ(Composite Types)」<sup>88)</sup>の評価の重要性を示す。

この階層において、「2」（及び「1」）の評価を伴わない「3」の評価を単独型執行評価とすれば、このタイプの検査が実施された場合、仮に検査を受ける側が指摘を踏まえて適正に執行したとしても、政策の設計・理論自体に欠陥があるとすれば、当然のことながら期待される効果が発現することはない。そして、このケースのように、効果が発現しない原因が「執行上の失敗 (implementation failure)」ではなく「理論上の失敗 (theory failure)」にある場合には、単独型執行評価は非生産的であるのみならず、有害な結果をもたらす危険性がある。

表2 < 単独型執行評価の危険性 > ( : 危険性なし, x : 危険性あり)

		「執行上の失敗」 <sup>89)</sup>	
		無	有
「理論上の失敗」 <sup>90)</sup>	無	(c)	(d)
	有	x (c)	x (d)

<sup>88)</sup> Huey-Tsyh Chen, *op. cit.*, pp.55-56.

<sup>89)</sup> 図2における「除去可能外部要因」を含む。

<sup>90)</sup> 図2における「除去不能外部要因」を含む。

というのも、「理論上の失敗」を孕む政策について「執行上の失敗」のみが公的に指摘・報告されることになれば、所管官庁等がその政策の理論的背景について防御手段を得ることにもなり、その結果、これが無効な政策が継続する一要因となってしまうおそれが考えられるからである(「×(d)」)。また、「執行上の失敗」が認められず指摘に至らない場合であっても、これにかかる結果のみが公になれば、実態として潜む「理論上の失敗」が事実上霞み、然るべき注意を逸らしてしまう危険性を否定できない(「×(c)」)。したがって、単独型執行評価を実施する場合には、指摘等の有無にかかわらず、「理論上の失敗」という事態に備えて「限定付」で検査結果を記述するなど、リスクを回避する工夫が必要となる。そして、単独型執行評価のこのようなリスクは、前記の検査4類型上、「執行上の失敗」に関する改善を指向する(B)・(C)型検査に内在するものである。

#### 4 - 4 政策手段の失敗と外部要因

2 - 2で述べたように、目的の達成度と手段の貢献度の双方、あるいはどちらか一方に顕著な問題があるとすれば、それは紛れもなくその政策体系上に欠陥があることを示す。具体的には、前記の表1の「×(a)」・「×(b)」・「×(c)」の各ケースに該当する場合であって、各々に対応する原因とこれまでに述べた検査上のリスクを整理すれば、下表のとおりとなる。

表3 <有効性に欠ける原因と検査上のリスク> (「×」：有効性検査のリスク)

		目的の達成度	
		良	不良
手段の 貢献度	良		外部要因 ×(a)
	不良	政策手段の失敗, 外部要因 ×(b), ×(c)	政策手段の失敗, 外部要因 ×(c), ×(d)

「外部要因 ×(a)」は、検査の対象とする政策手段の目的の達成を妨げる要因(「外部要因 ×(c)」を除く)であり、例えば同じ目的を共有するその他の政策手段の機能不全などがあげられる。他方、「外部要因 ×(c)」とは、当該政策手段の効果発現を阻害する要因であり、これは「規範的執行環境評価」において「組織間関係」・「ミクロ的背景」・「マクロ的背景」として指摘される要因である。また、「政策手段の失敗」には、「執行上の失敗」と「理論上の失敗」があり、これらの双方、あるいはどちらか一方に該当するのが表2の「×(c)」・「×(d)」・「×(d)」の各ケースとなる。

この表3から有効性検査のリスクを再確認すれば、「×(a)」・「×(b)」がそれぞれ単独型貢献度評価

または単独型達成度評価のリスク（「表1」参照）、「×(c)」・「×(d)」が単独型執行評価のリスク（「表2」参照）の生じるケースである。これらのリスクは、結局は会計検査院が決算検査報告の読者をミスリードするリスクであり、決算検査報告への信頼性が高ければ高いほど読者が掲記事項の諸前提を疑うことが少なくなるのは当然であって、仮に決算検査報告を100%信頼するのであれば、そこで無効な政策手段の執行問題が取り上げられるはずはないと考えるのが普通である。

## おわりに

本稿では、まず第1章において、会計検査院の使命及びその使命を実現するための方法の差異から、「回復型検査」・「補完型検査」・「運営者注意喚起型検査」・「意思決定者注意喚起型検査」の4つを検査活動の理念型とした。そして、これらの理念型を前提として、第2章においては有効性検査の現状と課題について、特に「プログラム・セオリー」等の評価理論を参考に考察を行った。その結果、「×(a)」～「×(d)」のケースにおけるリスクを指摘した。

「有効性の観点」による検査は業績検査の一形態として期待され、かつ、毎年度実施されている。しかし、それが政策の執行面のみに着眼して是正改善や注意喚起を行う単独型執行評価の実質を有する検査であるならば、政策の達成度や貢献度を主たる評価の対象とする検査とは、明確に区別されるべきものである。もちろん、執行評価型検査自体は、会計検査院が行政支援機能等を果たす上で極めて重要な検査活動であり、現状のままであっても、報告上の記述の工夫によって上記のリスクを回避することも十分に可能である。しかし、有効性検査はeffectiveness auditingとして行政の社会経済に対するインパクトに注目し、そこから政策等の改善・見直しを図ることを本質とした検査である。したがって、会計検査院自身の「国民への説明責任の徹底」<sup>91)</sup>を図るためにも、有効性評価型の検査と単独型執行評価型の検査は厳密に区別し、検査分類を正確に行って質の高い実績報告や業務報告を行っていくことが求められる。この両者を明確に区別することは、これまでに述べた4つのケースにおけるリスクに対して敏感な姿勢を保つ上でも必要である。

会計検査院が「概念定義に不確定性を残すことにより、一定の離隔距離の確保が可能」となり、それは「外界からの批判・要求・注文」をそらす効果を持つとされる。しかし、そのように「離隔距離」によって「独立性を現実のもの」にしようとする試みは、「検査活動の一義性・明快性」等を犠牲にする<sup>92)</sup>とともに、第2章で述べた問題を発生させているおそれがある。「有効性」基準の強調は、会計検査院と検査対象機関との組織間関係を対立的な均衡状態へと収束させる危険をはらんでいる<sup>93)</sup>ことが指摘されていることなどから、会計検査院が有効性検査の実施に対して慎重な態度をとるにしても、有効性検査の概念をより明確化することが、まずは求められよう。

<sup>91)</sup> 東信男「各国会計検査院の業績評価 モデル・ケースを目指して」『会計検査研究』第28号（会計検査院、2003年）233頁。

<sup>92)</sup> 金井利之、前掲論文、61・81頁。

<sup>93)</sup> 田辺国昭「組織間関係としての会計検査」『会計検査研究』第8号（会計検査院、1994年）29頁。