

中国における会計検査制度の改革と課題*

白 智 立**

(北京大学政府管理学院副教授・副院长)

一、はじめに

中国では、日本の会計検査院の会計検査の制度や機能に相当するものとして、1983年9月に設立された、中央政府である国務院を構成する一つの政府部門である「中華人民共和国審計署」(National Audit Office of the People's Republic of China: 以下、「審計署」という。)による「国家審計」の制度と機能が存在する。

中国の「国家審計」については、すでに柳利・趙群飛による同制度創設後、2002年までの状況に関する先行研究¹⁾がある。同研究は、「審計」という用語の考察など、古代から現代にいたる制度の歴史的沿革から始まり、1982年の中国憲法への追加、1994年の法制定など、その創設から2002年までの中国の会計検査機関の地位、組織体制、職責と権限、関係法律・規定、検査対象、検査方法などを詳細に検討している。

本稿では、上記の先行研究を踏まえ、2002年以降の制度的変遷、とりわけ2006年法改正を中心に、中国の会計検査の制度と組織の改革・変化について考察する。さらに、同先行研究が具体的に触れていない中国の会計検査制度に関する理論的側面について検討する。その上で、同制度の課題について論点を提起することとしたい。

二、会計検査制度に関する中国の行政学研究の理論的検討

本章ではまず、中国の行政学研究による中国の会計検査制度についての理論状況を概観する。

近年の行政統制、政策評価、結果責任、情報公開といった世界的な行政改革の運動(NPM)やガバナンスの構築活動と連動しながら、中国でも行政腐敗の撲滅といった社会一般の要請や中国共産党(以下、「党」という。)と政府の腐敗問題重視への政策転換により、会計検査の役割・活動の拡充が要請されるようになっている。また、会計検査については、行政の合法性・効率性・適応性や行政改革などを主要研究命題とす

*2015年2月18日受付、6月3日受理。本稿の執筆にあたって、神戸学院大学法学部南島和久准教授および査読の先生方より多大なご指導をいただき、深く感謝を申し上げます。本稿を故・松下圭一先生に捧げます。

**1989年、内モンゴル大学外国語学部日本語科卒業、文学学士。1997年、法政大学大学院社会科学研究所政治学専攻博士課程修了、博士(政治学)。1997年から現在まで、北京大学に在職、現在同大学政府管理学院副教授・副院长、人的資源開発と管理研究センター及び日本研究センター副長兼任。所属学会は中国行政体制改革研究会行政文化委員会、中華日本学会。主な研究業績は、『日本の行政監察・監査』(法政大学出版会、2001年)、『日本行政改革比較研究』(国家行政学院出版社、2012年)など。

¹⁾ 柳利・趙群飛、「中国会計検査の現状と発展趨勢」、『会計検査研究』、2002年9月、第26号。

る行政学との関連が強くなっており、中国で出版されるテキストなどにおいて言及が増加傾向にある。

中国の「国家審計」の制度を考察する場合、基本的には、日本語の「会計検査」という用語を用いても大きな支障はない。ただし、日本の「会計検査」と中国の「審計」が同一のものではない点には注意が必要である。前述の中国研究者による先行研究²⁾によると、中国の会計検査に関する制度や機能は歴史上古くから存在しており、たとえば、宋の時代に会計検査機能を担う組織の「審計司」(992年)、後に「審計院」(1127年)の設置によって、「審計」が「現代中国語で会計検査の意味する専門用語」の「語源となった」とされている。また、中国語の「審計」には監査や会計監査の意味も含まれており、「国家審計」(会計検査)、「内部審計」(内部監査)、「社会審計」(外部監査)という分類もなされている。このうち、「国家審計」は「内部審計」と「社会審計」に対し、「指導的な立場」にあるともされているが、本稿の後述で見るように、2006年の制度改革では、「社会審計」に対する指導的機能は法規定の審計署の職責から外されている。「内部審計」に関しては、審計署は早くも1995年7月に「内部審計業務に関する審計署規定」(「審計署関於内部審計工作的規定」)を出し、内部審計に関する審計署指導やその制度化を促進したという³⁾。

さらに、「国家審計」なる用語は広く使われているが、正式な法律用語ではなく、『中華人民共和國審計法』(1995年1月施行、2006年2月改正、以下、「審計法」という。)第2条にある「国家が審計監督制度を実行する」という規定から来た概念だと思われる。審計署による会計検査の対象は実際に行政単位ばかりでなく、財政支出にかかわる政党機関やその外郭団体なども含まれ、広義の「国家審計」概念となる。国家審計は、地方政府レベルにも関係機関が設置されており、現在中央・地方全体で9万人規模にまで成長している。この点について付言すれば、2002年段階の8万6千人体制と比べて大幅増となっている。そのうち、「7万人以上の人員は2000以上の県・市に分布され」ており、2013年度の会計検査で発見された不正などの問題がその後改善された。2013年では、33.9億元の損失が挽回され、会計検査により提起された意見に基づいて3122件の制度改善が図られ、1454名の人員が会計検査をきっかけに、法・規律に基づいて処分されたという⁴⁾。

中国の行政学研究の論述においては、会計検査がまず「行政監督」、すなわち行政統制のカテゴリーの中で扱われている。会計検査は、主として行政システムの内部統制の一つの種類に分類され、行政部内の監督・統制の機能として強調されている。また、行政統制の概念を細分化して、会計検査の専門性・権威性という特性に着目し、「特種監督」や「特別監督」と称することがある。たとえば、会計検査などの「特種監督」については、「専門技術性が強く、通常、一つの特定領域を監督の対象にし、並びに法律規定によってその監督権の行使が保障される」という「専門性行政監督」の特徴⁵⁾が強調されている。ここで強調されているのは「専門技術性」という会計検査の特殊性だけでなく、さらに、「我が国の憲法(1982年)が国務院審計署について特別の規定を行った」⁶⁾という法的重要性・憲法上の権威性が重要視されている。

会計検査が持つ専門技術性、法的な権威性のほかに、外部独立性の特性も求められ、強調されている。たとえば、ある行政学の研究⁷⁾では、中国の会計検査を「経済監督活動」と位置づけて、行政監督・行政統制体系の中の一つの分類に細分化し、「特別監督」(「審計監督」)と称している。さらに他の行政統制機

²⁾ 同上、243-246頁。

³⁾ 王家新など、『国家審計的政治経済分析』、上海三聯書店、2013年、65頁。

⁴⁾ 前掲論文、柳利・趙群飛、255頁。劉家義、「保障依法独立行使審計監督權(學習貫徹黨的十八屆四中全會精神)」、『人民日報』、2014年12月3日、第7面、「2013年度中央預算執行審計等查出問題已整改1062億多元」、『人民日報』、2015年1月17日、第2面。

⁵⁾ 張國慶主編、『公共行政学【第三版】』、北京大学出版社、2007年、419-420頁。

⁶⁾ 同上。

⁷⁾ 楊寅主編、『公共行政学【第三版】』、北京大学出版社、2013年、251-252頁。

能と比較して最初に取り上げたその特徴を、「監督行為の独立性」としているものもある。こうした独立性から生まれてくる「客観」・「公正」の「判断と評価」は、会計検査が「特別監督」と称される所以でもある。

こうした行政学研究の結論は、中国の会計検査の法制度の性格から来たものであろう。その法的根拠としては、中国の『中華人民共和国憲法』（以下、「憲法」という。）の関係規定及びその後憲法に基づいて立法化された『中華人民共和国審計法』が挙げられる。この中で、行政権の最高機関である国務院の下に会計検査機関を設置し、「国務院の各部門と地方各級政府の財政収支、国家の財政金融機構及び企業・事業組織の財務収支に対し」会計検査監督（審計監督）を行い、その上に会計検査機関は「国務院総理の指導下で、法律規定に基づいて審計監督権を独立的に行使し、その他の行政機関、社会团体及び個人の干渉を受けない」（憲法第91条）と定められている⁸⁾。審計法上、さらに憲法上規定された国務院の会計検査機関を「審計署」とし、この審計署は、全国の会計検査業務を主管するところまで規定されている（審計法第7条）⁹⁾。

上述の行政学研究上の論述および関係法規定からは、以下の三点のような中国の会計検査制度の基本論点を整理することができる。

第一に、中国の会計検査制度は行政統制の一つの制度・機能として確立されたが、同時に大きな制度的期待も寄せられていたということである。「審計監督」や「審計監督権」、「審計監督制度」なる憲法や審計法上の強い規定から分かるように、中国における会計検査制度の樹立は明確な行政統制の強化が志向されている。この上に会計検査機能とその役割に制度上広範で多大な期待も寄せられており、これがもっとも顕著に表れているのが審計法の総則にある当該法律の立法目的に関する規定である。すなわち、中国が会計検査による行政統制・監督制度を樹立する目的はあくまでも「国家の審計監督の強化、国家財政経済秩序の維持、財政資金使用の効益¹⁰⁾の向上、清廉行政の建設の促進、国民経済と社会の健康的発展の保障」（審計法第1条）にあるということである。これによって、会計検査は、大きな役割の発揮を期待されるようになったばかりでなく、その權威性を高めたといえよう。

第二に、上述した内容からも明らかなように、中国の会計検査制度は行政統制の一つの専門領域でもあるということである。それは「経済監督」、「専門監督」、財政や財務の収支に関する会計検査などの用語や制度規定から分かるように、金銭・予算の収支状況などを主要な評価・判断根拠として、さらに「真実、合法及び効益」を会計検査の基準（審計法第2条）として行う行政統制活動である。すなわち、専門領域が限定されており、関係専門知識と技能も多く要求されるのである。この点に関しては、審計法第12条において、会計検査の従事者に対し会計検査に従事するための相当の「専門知識と業務能力」が求められ、明確な法的規定が与えられている。会計検査は専門的行政統制の制度であり、会計検査業務も専門的な技術領域であることを宣言しているのである。

第三に、中国の会計検査制度は行政部内の統制機能を担うが、同時に独立的な会計検査機関による統制であることも強調されているということである。制度的に言えば、中国の審計署による会計検査は行政部内でありながらも、会計検査の対象から独立した準外部的行政統制活動であるといえる。これには、憲法

⁸⁾ 憲法第109条においては、地方政府における審計機関の地位と権限について次のように定められている。「県級以上の地方各級人民政府は審計機関を設立する。地方各級審計機関は法律の規定に基づいて審計監督権を独立的に行使し、本級人民政府と上一級審計機関に責任を負う。」

⁹⁾ 同法第2条には、県級以上の各級政府に審計機関を設け、審計署と同様、同「法に基づいて審計監督を行う」よう規定している。中国には審計法以外の地方政府の会計検査に関する専門法律は存在しない。なお、中国人民解放軍の会計検査に関する規定は同法に基づいて制定すると同法第53条に規定されている。国家審計と別系統で実施されているとみられる。

¹⁰⁾ ここでいう「効益」は日本語の「能率性・有効性」なる用語に近い。これについては後述する。

上の制度であることや審計法上の国務院総理指導下の会計検査機関であること、また、外部からの干渉を受けずに独立的に会計検査権の行使、議決機関である人民代表大会常務委員会への会計検査報告の義務規定（審計法第4条）があること、審計署が全国の会計検査業務を主管し各級の地方政府の会計検査機関も上級の会計検査機関の指導を受けること（審計法第8, 9, 15, 42条）、会計検査機関による「派出機構」の設立（審計法第10条）などから、その運営の独立性と自律性が制度上保障されていることなどが背景にある。とくに憲法や審計法など、中国の会計検査制度が法的に整備され¹¹⁾、このことが会計検査活動の公正性・客観性・自律性を担保するのに大きく寄与しているものと思われる。

こうした中国の会計検査制度に権威性・専門性・自律性の充実をもたらしたのは、2000年代初頭の福祉国家政策への政策転換、行政改革活動の進展に伴う2006年の審計法の改正と施行によるところが大きい。これらの点については次章で具体的に検討することとしたい。なお、会計検査制度においてはその法的規定性や技術的専門性、活動の独立性・自律性が常に高度に求められており、これは中国の会計検査の制度構造や実施体制、また運営のいかんにもかかり、当該制度の発展課題として問われ続けている問題である。

三、2006年の審計法改正と会計検査制度の改革

本章では表1をもとに、中国の会計検査制度の変化について、2006年審計法の改正による会計検査制度の改革を見ていきたい。

1. 新審計法下の会計検査制度の役割増大

前述したように、1982年の改正憲法の中に、国務院が会計検査機関を設置し、「審計監督」を行う条文が正式に書き加えられた。これによって、中国においては、専門的な「独立の審計監督制度」¹²⁾の樹立が進められ、国務院の下部機関としての会計検査機関を必置しなければならなくなった。このことによって、憲法改正直後の1983年9月に審計署が国務院を構成する一つの部門として設立され、地方政府の会計検査機関も整備され¹³⁾、会計検査の全国的展開が果たされた。

¹¹⁾ 審計署「歴史沿革」<http://www.audit.gov.cn/n1992130/n1992195/n1994111/n1994276/2320877.html>（2015年2月15日参照）。

¹²⁾ 審計署が自らその独立性の強さを強調するところが興味深い。前掲、「歴史沿革」。また、中国の研究者はこの独立性について、「原則として、国家審計署も各省、市そして県の審計庁（局）も同級政府における他の行政部門に独立した地位が与えられている。このような独立性を保つ目的で、審計機関が職責を履行するために、必要な経費は政府の財政予算で保障されると、『審計法』によって定められている」と指摘している。前掲論文、柳利・趙群飛、246頁。

¹³⁾ 中国の研究者は日本の会計検査院の独立性と比較することによって、「中国の国家審計署は国務院直属の一部門として国務院の指導を受ける政府を代表する行政機関である。各地方の審計庁（局）も同級地方政府に属し、その一部門に過ぎないが、業務上は上級審計局の指導を受ける」という独立性の違いを見出している。前掲論文、柳利・趙群飛、246頁。

表 1：中国における会計検査制度の主な沿革

順番	時期	沿革事項
1	1982年12月	『中華人民共和国憲法』が改正され、会計検査制度の創設を規定。
2	1983年9月	審計署が国務院を構成する一つの部門として設立。
3	1985年8月	『審計工作に関する国務院の暫行規定』を公布。
4	1989年1月	『中華人民共和国審計条例』（国務院令第21号）が実施され、同時に『審計工作に関する国務院の暫行規定』を廃止。
5	1995年1月	『中華人民共和国審計法』が施行され、同時に『中華人民共和国審計条例』を廃止。
6	1995年7月	『中央予算執行状況審計監督暫定方法』（国務院令第181号）が制定。
7	1997年10月	『中華人民共和国審計法实施条例』（国務院令第231号）が制定。
8	1998年3月	機構改革に伴い、『機構の設置に関する国務院の通知』（第5号）が制定され、審計署の職責や内設機構などが再画定。
9	1999年5月	『県以下党・行政幹部任期内経済責任審計の暫定規定』、『国有企業及び国有持ち株会社領導人員任期内経済責任審計の暫定規定』が制定され、主要幹部個人の経済責任会計検査の発端となる。
10	2006年2月	『中華人民共和国審計法』が改正。
11	2008年3月	機構改革に伴い、『機構の設置に関する国務院の通知』（第11号）が制定され、審計署の職責や内設機構などが再画定。
12	2010年2月	『中華人民共和国審計法实施条例』（国務院令第231号）が修正。
13	2010年10月	『党政主要領導幹部と国有企業領導人員の経済責任審計規定』（中共中央弁公庁・国務院弁公庁）が施行され、同時に『県以下党・行政幹部任期内経済責任審計の暫定規定』、『国有企業及び国有持ち株会社領導人員任期内経済責任審計の暫定規定』を廃止。
14	2014年7月	党中央規律委員会や審計署などによる『党政主要領導幹部と国有企業領導人員の経済責任審計規定の実施細則』が制定。
15	2014年10月	国務院が『審計業務の強化に関する国務院の意見』（第48号）を制定。

会計検査制度は機構の整備とともに展開した。1985年8月、『審計工作に関する国務院の暫行規定』が公布され、これは憲法規定に次いで、会計検査の具体的法制化の初期の動きであった。さらに1989年1月に40カ条からなる『中華人民共和国審計条例』（国務院令第21号）が実施され¹⁴⁾、会計検査の基本制度が形成された。この後の主な制度化は、当該条例の法律化、すなわち前述した1995年1月51カ条からなる旧審計法の施行である¹⁵⁾。2006年2月に大幅に改正され、公布された現行の新審計法は全54カ条からなり、さらに制度規定を整備したものであった。こうした中国における会計検査制度の樹立に関する特徴として、会計検査の憲法規定と機構の設置を先行させながら、法制度が徐々に整備され、会計検査制度の構築を進められてきたということがあげられるだろう。

既述のとおり憲法においては、会計検査についての行政部内の行政統制という中国会計検査の組織的属性と財政収支・財務収支の会計検査であるという職務専門性の属性及び法律に基づく独立的に会計検査を行うという自律運営の属性が規定されてきた。しかし、会計検査活動に関する具体的な役割あるいは当該制度の目的に関する規定は憲法になく、これは審計法の関係規定に譲ることとされた。改正された新審計法においては大きな変化が存在した。

旧審計法第1条においては、中国における審計法の立法原則、すなわち会計検査の役割、当該制度樹立或は立法化の目的について、①「国家の審計監督の強化」、②「国家財政経済秩序の維持」、③「清廉行政の建設の促進」、④「国民経済の健康的発展の保障」と定められていた。これに対し、図のように新審計法第1条においては①「国家の審計監督の強化」、②「国家財政経済秩序の維持」に次いで、さらに③「財政資金使用の効益の向上」を新しく加え、③「清廉行政の建設の促進」が残ったまま、④となり、元の④「国

¹⁴⁾ これと同時に、『審計工作に関する国務院の暫行規定』が廃止された。

¹⁵⁾ これと同時に、『中華人民共和国審計条例』が廃止された。1995年施行の審計法については「中国の法律の中において手続き規定が最も細かい法律であると言われている」との指摘がある。前掲論文、柳利・趙群飛、249頁。

民経済の健康的発展の保障」の中に「社会」という文言が新しく取り入れられ、⑤「国民経済と社会の健康的発展の保障」と改められた。



図：旧審計法と新審計法の立法原則の相違

こうした立法原則の追加変更によって、審計法が会計検査制度に与えた役割も増大するようになった。もともと、中国における会計検査への期待は憲法上の専門統制機関・制度であるがゆえに、独立性の強調、旧審計法における国家の会計検査による行政統制の強化、国家財政経済秩序の維持、清廉行政の促進による不正・汚職の撲滅、国民経済の発展の保障など多くの期待が寄せられてきた。これにもかかわらず、新審計法の改正内容にはいくつかの重大な制度変化があり、さらに会計検査に新しい機能が付与されるようになった。これらの変化は、その後の中国の会計検査に大きな影響をもたらしたと見るべきである。

ところで、新審計法の立法原則③に掲げられている「効益」なる用語についてである。「効益」は有効性の会計検査基準を含む能率性・有効性 (Effectiveness) を意味しており¹⁶⁾、「真実」性 (客観性)、「合法性」の会計検査基準に次いで、旧審計法にも存在していた概念であったが、これが新審計法の立法原則において、「財政資金使用の効益の向上」とされた。このことは「効益」性 (能率性・有効性) の評価が会計検査活動の一つの目的になったことを意味しており、中国が能率性・有効性など政策評価の要素を積極的に会計検査の中に取り入れようと努力しているものと解することができる。

さらにいえば、この点は「社会の健康的発展の保障」という会計検査の役割・目的性の新たな確定とも深く関連している。中国は2000年代初頭から福祉国家政策へ政策転換を行ってきており、経済発展を推進すると同時に、社会の発展との均衡性を保つようになってきた¹⁷⁾。そのために、社会発展の達成という政策目的の達成のために、「財政資金使用」や公共政策の有効性・適応性について政策評価の役割が一層求められなければならないとなっているのである。

2. 新審計法から見た会計検査制度改革の特徴

本項では新審計法に照らして、当時の審計署トップであった李金華審計長による審計法修正案の説明¹⁸⁾ (以下、「説明」という。)を参照しながら、中国の会計検査制度の新たな変化や改革の特徴を見ておこう。

¹⁶⁾ 中国では政策評価のことを「績効」評価ともいう。「効益」性は「最終目標に対するアウトプットの貢献度の大きさを指す」とされている。周志忍、『政府管理的行典知』、北京大学出版社、2008年、194-197頁。

¹⁷⁾ 白智立、『日本行政改革比較研究』、国家行政学院出版社、2012年、248-253頁。

¹⁸⁾ 李金華、『關於〈中華人民共和國審計法修正案(草案)〉的說明』(2006年2月25日)、全国人民代表大會常務委員會公報版、『中華人民共和國審計法』、中國民主法制出版社、2006年、23-27頁。

全体的に見れば、新審計法は会計検査という「説明」の中で位置づけられた「専門監督」の健全化や制度的強化を指向したものであるとみなしうる。旧審計法でもそうであったが、新審計法はこれを最大の目的として設定した。審計法修正の「説明」の中では、審計法修正の理由について次のように述べられている。すなわち、審計法の内容はすでに「現実状況の需要に適応できなくなり、修正する必要がある。よって、審計監督制度を健全化し、審計監督の強さを増大し、一層国家財政経済秩序を維持する」。ここで強調された会計検査強化の理由は、従来の制度が現実の変化に合わなくなり、さらなる制度強化によって国家財政経済秩序を維持する必要があるということである。

上記の「説明」では、とくに「秩序」の維持と現実の変化という表現に留意する必要がある。そもそも、2004年初めごろから審計署が審計法の修正作業を始めた背景としては、「説明」が述べているように、審計法施行後、「我が国が社会主義市場経済体制を徐々に建立し、健全化する過程において、依然として多くの規範に合わない、さらに違法の財政収支、財務収支の行為が存在する」からである。すなわち、財政・財務活動における合規性・合法性を満たさない行政行為の多発が審計法修正の必要性としてもっとも強調されたのである。ここからはいわゆる不正・違法行為の多発からもたらされた「財政経済秩序の維持」の課題が審計法改正や会計検査制度強化の直接的な動機あるいはきっかけとなったことが窺われる。

さらに、「説明」によれば、「党中央と国務院が審計監督の強化に関する精神を体現」するために、これまでの「実践経験」を総括し、「国際慣例」を参考としつつ、「審計監督体系の健全化のための修正」、「審計監督範囲に関する修正」、「審計監督手段の強化のための修正」、「審計監督メカニズムの改善のための修正」を行ったとされている。

(1) 「審計監督体系の健全化のための修正」

会計検査制度の強化という審計法改正の目標をいかに達成するかという問題については、会計検査体制とその外部性の増強が重要視されたことがその答えであった。すなわち、審計法修正案の「説明」の中では、次の二点が「審計監督体系の健全化」方策として取り上げられていた¹⁹⁾。

第一に、従来の旧審計法第10条にある「審計特派員」の派出（派遣）を、新審計法においては「派出機構」の派出に改正したことによって、「審計機関派出機構の法律的地位を明確化した」とされている。確かに後者の方が制度上重みがあり、会計検査の法制的権威をいっそう高めることになるといえる。派出機構については次章にてさらに触れる。

第二に、「審計監督の独立性、真実性をよりよく保障するために」、当初の審計署の修正案では、「県級以上の地方各級審計機関の長と副長の責任者の任命或は免職について、決定の要請を行う前に、上一級の審計機関の同意を経なければならない」と審計法に強く規定しようとしていた。しかし、議決機関である全国人民代表大会の法律委員会での審議の中で、一部の常務委員、党中央組織部（党と政府の幹部管理機関）、地方関係者の反対意見を受け入れ、審計署修正案よりも和らげられた、新審計法第15条第4項の規定となった。すなわち、第15条において新たに第4項の「地方各級審計機関の責任者の任免は事前に上一級の審計機関の意見を求めるべきである」との規定が設けられたのである²⁰⁾。

中国では日本のような地方自治の制度が実施されておらず、地方政府も本来は中央政府の下部組織であり、国家機関の一部とされている。一般論としていえば、地方政府の部門は中央の政府部門の業務上の指

¹⁹⁾ 同上、24-25頁。

²⁰⁾ 全国人大法律委員会、「全国人大法律委員会關於〈中華人民共和國審計法修正案（草案）〉審議結果的報告」（2006年2月25日）、全国人民代表大会常務委員会公報版、『中華人民共和國審計法』、中国民主法制出版社、2006年、30頁。

導を受ける存在にとどまる。会計検査の場合は、その外部性や自律性、独立性を重要視していたため、旧審計法においてもすでに第9条において「地方各級の審計機関は本級の人民政府と上一級の審計機関に責任を負い、並びに業務を報告する。審計業務に関しては上級審計機関の指導を主とする」と定められていた。新審計法ではこれをそのまま継承しながら、さらに上記の任命権に関する第15条第4項を追加することとなり、その結果、会計検査組織の権限強化など、その自律性と独立性を強めたのである。

(2) 「審計監督範囲に関する修正」

会計検査の業務範囲の拡大は、主として公的部門の責任者に対する「経済責任審計」という主要幹部個人を対象とする会計検査を審計法に追加し、法制度化しようとするものである。なぜならば、ここでいう幹部の経済責任審計は、すでに1990年代において全面的に展開された²¹⁾にもかかわらず、新審計法制定までは法制度化されなかったからである。

この会計検査の法制度上の業務範囲拡大を進めようとする立法目的とは何かという点、「説明」においては「領導幹部の監督管理を強化し、責任追及制度を厳格にし、党風清廉建設を促進するために、党中央と国务院の関係規定の精神に基づいて」、主要幹部の経済責任の会計検査制度を法律化するものだと解釈されている。すなわち、審計法改正による主要幹部の経済責任会計検査制度の法律化は公的部門幹部人員の不正・汚職といった腐敗問題の克服のために行ったものであり、従来実施してきた会計検査活動の法制度的追認でもあると思われるのである。

結果として、新審計法第25条として審計署の修正案はほぼ取り入れられ、「審計機関が国家の関係規定²²⁾に従って、国家機関や法に基づいて審計機関の審計監督対象に属するその他の組織の主要責任者の、在任中における当該地区、当該部門或は当該組織の財政収支、財務収支及び関係経済活動に対して負うべき経済責任の履行状況について、審計監督を行う」と規定された。

(3) 「審計監督手段の強化のための修正」

ここで主として取り上げられたのは、「説明」の中では、①電子政府が進む中で、会計検査の対象からの電子化された資料などの提供と電子データシステムの検査権限の増加、②会計検査対象の金融機関に設ける通帳や検査対象機関の個人名義の貯金への検査権限の増加、③会計検査対象機関の責任者が自ら提供された財務会計資料の真実性と完全性に責任を負うこと、などである。

結果としては、これらのいわゆる「審計監督手段の強化」を目指した審計法修正提案はほぼ新審計法に取り入れられ、すべて当該法律「第四章 審計機関の権限」に収められた。これは行政機関など新しい行政技能や技術の変化に対応して定めたものであり、と同時に、いわゆる行政不正・汚職などの新しい状況を意識したものであった。その意味で、経済責任会計検査と同様、合法性や不正摘発といった視点からの会計検査権限の強化の意味が強いと考えられる。

(4) 「審計監督メカニズムの改善のための修正」

ここで主として取り上げられたのは、「説明」の中では、①会計検査の実施中に、公安、監察、財政、

²¹⁾ 前掲論文、柳利・趙群飛、252頁。

²²⁾ ここでいう国家の関係規定とは、現在主として『党政主要領導幹部と国有企業領導人員の経済責任会計検査規定』（中共中央弁公庁・国务院弁公庁『党政主要領導幹部と国有企業領導人員の経済責任審計規定』2010年10月12日）である。なお、後述するように、審計署が「党政領導幹部の任期経済責任審計を組織する」という新たな機能はすでに1998年の行政改革の中で追加されている。

税務、税関、価格、工商行政管理などの機関の協力を要請できること、②会計検査の品質管理の強化のために、国際慣例を参考にして、会計検査機関に「審計報告審議委員会」を設立すること、③会計検査の正確性と公正性を保証するために、会計検査の上級機関がその下級機関の適正ではない決定を正すことができること、などである。

これに関しては「審計報告審議委員会」に関する提案が採用されなかったが、それ以外はほぼ新審計法に規定されるようになった。審議委員会の設置や下級会計検査機関の決定の是正は会計検査結果の適正性や会計検査の自律性を保証するものであり、その専門性の向上にも寄与するものであり、特に能率性・有効性の観点から政策評価の要素を積極的に取り入れようとする場合、重要なことである。そのため、改正された新審計法は第1条の立法目的、第2条の基本規定の中に、会計検査の目的と評価基準として「効益」なる言葉を取り入れただけで、いわゆる「績効審計」である政策評価的会計検査の制度設計は、これ以上触れられなかった²³⁾。

新審計法においては、上述の改正規定以外に議決機関の意見を取り入れる形で、多くの制度改革も行われた。たとえば、議決機関である人民代表大会による会計検査への関与（第4条）、会計検査活動の効率性の向上（第38条）、財務収支の会計検査結果に対する不服審査や行政訴訟の提起、財政収支に関する会計検査決定の不服に対する同級人民政府の裁決（第48条）などである。いずれも会計検査活動に大きな影響を及ぼし、中国の会計検査制度の構築に寄与する法規定であった。

四、制度改革後の会計検査活動の範囲とその組織体制

2006年6月1日の改正審計法の施行に伴って、会計検査制度に変化が生じた。前章で検討してきた新審計法の成立による会計検査制度の変化やその後の2008年の行政機構改革に伴って、審計署の主要な組織的機能と組織体制が再画定されるようになった。本章では、審計署が公表している²⁴⁾、2008年議決機関である全国人民代表大会第11回第1次会議にて決定された国务院の機構改革方案と『機構の設置に関する国务院の通知』²⁵⁾（以下、「通知」という。）にある審計署の主要な機能と組織構成に基づきその現況について概観する。

1. 制度改革後の審計署の職責現況

前章で検討した新審計法による制度改革を反映する形で、「通知」に具体的に規定された審計署の職責は表2のような12項目で構成されている。これは制度改革前よりも明確に大きく変わった点である。

²³⁾ これについては中国の研究者が以下のように厳しく指摘している。中国の会計検査制度の法的根源である憲法には「審計対象を政府の財務収支に限定した」ため、「ある程度績効審計の発展空間を制限した」。「現在展開している我が国の績効審計は一種の不完全な法律授權状態にあり、法律上、績効審計の権限を明確にすることは非常に必要である」とし、でなければ、「政府部門の効率と効果の審計意見を公布する場合、違法行為になる可能性がある」。欧陽華生、『中国政府績効審計研究：理論基礎與制度變遷』，経済科学出版社，2011年，54頁。

²⁴⁾ 審計署「審計署簡介」<http://www.audit.gov.cn/n1992130/n1992165/n1992606/index.html#>（2015年2月15日参照）。

²⁵⁾ 『国务院關於機構設置的通知』（国発【2008】11号）。

表 2：審計署における会計検査職責の変化

年	職 責
1998	<p>① 審計の方針・政策を起草し、審計・財政方面の法律・法規の制定に参加する。審計の規程制度を制定し、その実施状況を監督する。<u>地方の審計法規と規程の届出審査を取り扱う。</u>各級審計機関の業務を組織・指導・調整・監督する。</p> <p>② 審計の状況について国務院に報告し、および国務院関係部門に通報し、関係政策法規、マクロコントロールの措置の制定と改善について意見を提出する。</p> <p>③ 『中華人民共和国審計法』の規定に基づいて、下記の審計を直接行う。a.中央財政予算の執行状況とその他の財政収支、b.中央各部門、事業組織及びその下級組織の財務収支、c.省級人民政府（日本の都道府県階層の自治体に当たる）の予算の執行状況と決算、d.中央銀行の財務収支と中央金融機構の資産、負債及び損益状況、e.国務院の部門が管理する、または国務院の委託を受けて社会団体が管理する社会保障基金、環境保護基金、社会寄付資金及びその他の関係基金、資金の財務収支、f.国際組織と外国政府の援助、借款項目の財務収支、g.その他の法律・法規の規定により審計署が行うべき審計。</p> <p>④ 国務院総理に中央予算執行状況の審計結果報告を提出する。国務院の委託を受けて、全国人民代表大会常務委員会に中央予算の執行状況及びその他の財政収支の審計業務報告を提出する。</p> <p>⑤ 国家財政経済方針とマクロコントロール措置を貫徹・執行する状況に関する業界審計・テーマ審計・審計調査を組織・実施する。<u>地方の審計機関による党政指導幹部に対する任期経済責任審計を組織する。</u>法に基づいて審計対象組織が審計機関の審計決定に対する不服審査を受理する。</p> <p>⑥ 省級人民政府と共同で省級審計機関を指導し、共同で審計機関責任者の任免事項を取り扱う。地方に派遣・駐在する審計特派員弁事処を管理する。</p> <p>⑦ 関係法律・法規と国務院の規定に基づいて、監察特派員に協力し、国有重点大型企業と国家重点建設プロジェクトについて審計監督を行う。その他の国有企業と国家建設プロジェクトについて審計監督を行う。</p> <p>⑧ 内部審計に対する指導と監督を行う。<u>社会審計組織が行う審計業務の品質を監督する。</u>審計の専門研修を組織する。</p> <p>⑨ 国務院が要請したその他の事項。</p>
2008	<p>① <u>全国の審計業務を主管すること。国家財政収支と法律法規が規定した、審計の監督範囲に属する財務収支について、真実、合法及び効益の観点から審計を行い、もって国家財政経済秩序の維持、財政資金使用の効益の向上、清廉行政の建設の促進、国民経済と社会の健康的発展を保つようにするの</u>に責任を負う。</p> <p>② 審計の法律法規草案を起草し、審計の政策を作成し、審計規定、審計準則及びガイドラインを制定し並びにその執行を監督すること。審計の発展計画と専門領域の審計業務計画を制定し、その実施を組織する。審計の年度計画を制定し、その実施を組織する。財政経済及び関係法律法規の草案の起草に参加する。審計署が審計、調査及び査定を直接実施した事項について、法に基づいて審計評価を行い、審計決定を下し、或は審計建議を提出する。</p> <p>③ 国務院総理に年度の中央予算執行とその他の財政収支状況の審計報告を提出すること。国務院の委託を受けて、全国人民代表大会常務委員会に中央予算の執行とその他の財政収支状況の審計報告、<u>審計に発見された問題の是正と処理の結果報告</u>を提出する。国務院に対し、その他の事項の審計とテーマ審計の調査状況及びその結果を報告する。法に基づいて<u>社会に審計の結果を公表する</u>。国務院の関係部門と省級人民政府に対し審計状況と審計結果を通達する。</p> <p>④ 下記の審計を直接実施し、審計報告を作成し、法定の職権範囲内に審計決定を行い、或は関係主管機関に<u>処理・処罰の意見を提出すること</u>：a.中央政府の予算執行状況とその他の財政収支、中央政府の各部門（直屬組織を含む）の予算の執行状況、決算及びその他の財政収支、b.省級人民政府の予算の執行状況、決算及びその他の財政収支、<u>中央財政移転支払資金</u>、c.中央財政資金を使用する事業組織と社会団体の財務収支、d.中央の投資と中央の投資を主とする建設プロジェクトの予算執行の状況と決算、e.中国人民銀行、<u>国家外貨管理局の財務収支</u>、<u>中央国有企業と金融機構</u>、<u>国務院が規定した、中央国有資本が筆頭格或は主導的地位にある企業と金融機構の資産、負債及び損益</u>、f.国務院の行政部門、省級人民政府が管理する、またはその他の組織が国務院及びその部門の委託を受けて管理する社会保障基金、社会寄付金及びその他の関係基金、資金の財務収支、g.国際組織と外国政府の援助、借款項目の財務収支、h.法律、行政法規が規定した、審計署の会計検査に属するその他の事項。</p> <p>⑤ <u>規定に基づく省長級・部長級（日本の知事・大臣クラスに当たる）の主要幹部及び法に基づいて審計署の審計監督対象に属するその他の単位の主要責任者</u>に対し、<u>経済責任審計</u>を行うこと。</p> <p>⑥ 国家財政経済法律、法規、規定、政策及びマクロコントロール措置の執行状況、財政予算管理或は国有資産の管理使用など国家財政収支と関係する特定事項に関するテーマ審計・調査の実施を組織すること。</p> <p>⑦ 法に基づいて審計決定の執行状況を検査し、審計より発見された問題の是正と処理の進展を監督し、法に基づいて審計対象単位が提起した行政不服審査、<u>行政訴訟或は国務院が裁決中の関係事項</u>を取り扱うこと。<u>関係部門に協力し、重大事件の調査・処理に寄与する。</u></p> <p>⑧ 内部審計業務を指導・監督し、<u>社会審計機構が法に基づいて審計監督対象に属する組織に対する審計報告を査定すること。</u></p> <p>⑨ 省級人民政府と共同で省級審計機関を指導すること。法に基づき地方の審計機関の業務を指揮・監督し、<u>地方審計機関を組織し特定項目のテーマ審計或は審計調査を行い、地方審計機関の国家規定に違反して下した</u></p>

	<p>審計決定を是正すること。幹部管理の権限規定に従い、省級会計検査機関の責任者の管理に寄与する。地方に派出する審計特派員弁事処の管理に責任を負う。</p> <p>⑩ 国外に設置する国家の非経営性機構の財務収支の審計を組織し、法に基づいて、適当な方式で中央国有企業と金融機構の国外資産、負債及び損益に関する審計を組織すること。</p> <p>⑪ 審計領域の国際交流・協力の展開を組織し、審計領域における情報技術の応用の指導と推進を行い、国家審計情報システムの建設を組織すること。</p> <p>⑫ 国務院が要請したその他の事項。</p>
--	--

注：『国務院機構改革要覧』（『瞭望』週刊編集部編、新華出版社、1998年、180-181頁）と「通知」に基づいて作成した。傍線は主な変化の箇所を記したものである。

これらの会計検査機能や職責を傍証できるものは、審計署が毎年出している審計署審計長による会計検査報告である。同署が毎年出されている『中国審計年鑑』において最初に登場するのは議決機関である全国人民代表大会常務委員会に報告する前年度の中央予算の執行とその他の財政収支に関する会計検査業務報告であり、会計検査にとっては最重要業務といえるものである。2010年度の報告²⁶⁾を例にとれば、同報告は第一部分である「審計状況」と第二部分である「審計意見」からなっている。

前者の「審計状況」はさらに、①中央財政管理審計状況、②中央部門予算執行審計状況、③財政移転支払審計状況、④国税徴収管理審計状況、⑤地方政府性債務審計状況、⑥重大投資項目審計状況、⑦重大自然災害救援資金・物資及び災害後再建の追跡審計状況、⑧重大民生資金とプロジェクト審計状況、⑨資源環境審計状況、⑩金融機構審計状況、⑪企業審計状況、⑫重大違法・規律違反問題審計状況からなる。後者の「審計意見」においては、財政体制改革の推進と政府間財政配分関係の合理化、財政支出構造の合理化と支出能率の重視、地方政府の起債行為の規範化と地方政府の融資会社の整理整頓の継続といった三つの比較的マクロ的な改善意見が出された。当然、こうした会計検査の意見は審計署が同報告の第一部分にある会計検査業務の結果を踏まえて提起された改善策である。

2011年全国審計機関の審計状況の統計²⁷⁾によると、16万8857の機関を対象に会計検査を行った結果、膨大な金額に及ぶ規律などの違反、損失・浪費、管理上の欠陥による問題が発見され、国民利益の侵害額も82億元以上となり、会計検査機関はこれらの諸問題に対し、財政上の上納や削減、没収などの審計処分による処罰決定を下した。さらに、関係者を司法（437件、1077名）や規律監察機関（1207件、1428名）などに移送した。会計検査においては審計建議（意見）も重要な機能・職責の一つであるが、この統計では、27万9802カ条の改善意見が出され、そのうち、20万9985カ条の建議が会計検査対象機関に採用され、大きな経済効果があったとされている。また2011年の全国審計機関による経済責任審計状況統計²⁸⁾によると、管理責任の発見と追及以外に、41人に及ぶ党と政府・事業組織・国有企業などの主要幹部個人の経済問題を経済責任審計で発見し、その金額は3千641万元に上っている。

2. 制度改革後の審計署の組織体制現況

上記のような制度改革後に変化した会計検査の機能や審計署の職責に基づき、審計署の組織体制も行政機構改革などに影響され新たに形成されるようになった。その基本的な組織体制の変化と現況は表3の通りである。

²⁶⁾ 劉家義、「關於2010年度中央予算執行和其他財政収支的審計工作報告—2011年6月27日在第十一届全国人民代表大会常務委員会第二十一次会议上（2011年6月27日）」、＜中国審計年鑑＞編委会、『中国審計年鑑2012』、中国時代経済出版社、2014年、1-11頁。

²⁷⁾ 「2011年全国審計機関分業審計（調査）情況表」、同上、1061-1064頁。

²⁸⁾ 「2011年全国審計機関經濟責任審計情況統計表」、同上、1075-1076頁。

表3：審計署における組織体制の変化²⁹⁾

年／組織	内設機構	派出審計局	地方特派員事務所
2002	弁公庁、法規司、財政審計司、金融審計司、行政事業審計司、 <u>経済貿易審計司</u> 、固定資産投資審計司、 <u>農業と環境保護司</u> 、社会保障審計司、外資運用審計司、 <u>外事司</u> 、人事教育司 (12 庁・司)	外交外事審計局、発展計画審計局、 <u>経済審計一局</u> 、 <u>経済審計二局</u> 、貿易審計局、国防工業審計局、教育審計局、科学技術審計局、政法審計局、民族宗教審計局、監察人事審計局、資源環境保護審計局、社会保障審計局、 <u>建設建材審計局</u> 、交通運輸審計局、情報郵政審計局、農林水審計局、文化体育審計局、衛生薬品審計局、 <u>税関審計局</u> 、 <u>経済法執行審計局</u> 、新聞通信審計局、 <u>観光僑務審計局</u> 、科学プロジェクト審計局、地震気象審計局 (25 局)	北京・天津・河北特派員弁事処、太原特派員弁事処、瀋陽特派員弁事処、ハルビン特派員弁事処、上海特派員弁事処、南京特派員弁事処、武漢特派員弁事処、広州特派員弁事処、鄭州特派員弁事処、済南特派員弁事処、西安特派員弁事処、蘭州特派員弁事処、成都特派員弁事処、長沙特派員弁事処、深セン特派員弁事処、昆明特派員弁事処 (16)
2008	弁公庁、法規司、財政審計司、行政事業審計司、 <u>農業と資源環境保護司</u> 、固定資産投資審計司、金融審計司、 <u>企業審計司</u> 、社会保障審計司、外資運用審計司、 <u>経済責任審計司</u> 、 <u>国際合作司</u> 、 <u>境外審計司</u> 、人事教育司 (14 庁・司)	外交外事審計局、発展統計審計局、教育審計局、科学技術審計局、 <u>工業審計局</u> 、民族宗教審計局、政法審計局、 <u>監察人事審計局</u> 、 <u>民政社会保障審計局</u> 、 <u>財税税関審計局</u> 、資源環境保護審計局、 <u>建設審計局</u> 、交通運輸審計局、農林水利審計局、貿易審計局、文化体育審計局、衛生薬品審計局、 <u>国資監督管理審計局</u> 、 <u>経済法執行審計局</u> 、 <u>放送通信審計局</u> 、 <u>新聞雑誌審計局</u> 、 <u>観光僑務審計局</u> 、 <u>科学プロジェクト審計局</u> 、 <u>地震気象審計局</u> 、 <u>宣伝審計局</u> (25 局)	北京・天津・河北特派員弁事処、太原特派員弁事処、瀋陽特派員弁事処、ハルビン特派員弁事処、上海特派員弁事処、南京特派員弁事処、武漢特派員弁事処、広州特派員弁事処、鄭州特派員弁事処、済南特派員弁事処、西安特派員弁事処、蘭州特派員弁事処、昆明特派員弁事処、成都特派員弁事処、長沙特派員弁事処、深セン特派員弁事処、 <u>長春特派員弁事処</u> 、 <u>重慶特派員弁事処</u> (18)
2015	弁公庁、政策研究室、法規司、 <u>電子データ審計司</u> 、財政審計司、 <u>税收徴収管理審計司</u> 、 <u>行政政法審計司</u> 、 <u>教育科学文化衛生審計司</u> 、 <u>農業審計司</u> 、固定資産投資審計司、社会保障審計司、 <u>資源環境審計司</u> 、金融審計司、 <u>企業審計司</u> 、外資運用審計司、 <u>境外審計司</u> 、 <u>経済責任審計司</u> 、 <u>国際合作司</u> (香港・マカオ・台湾弁公室)、人事教育司、機関党委員会、 <u>定年退職幹部弁公室</u> (18 庁・司)	審計署外交外事審計局、審計署発展統計審計局、審計署教育審計局、審計署科学技術審計局、審計署工業審計局、審計署民族宗教審計局、審計署政法審計局、審計署民政社会保障審計局、審計署資源環境保護審計局、審計署建設審計局、審計署交通運輸審計局、審計署農林水利審計局、審計署貿易審計局、審計署文化体育審計局、審計署衛生薬品審計局、審計署国資監督管理審計局、審計署経済法執行審計局、審計署放送通信審計局、審計署観光僑務審計局、審計署地震気象審計局 (20 局)	北京・天津・河北特派員弁事処、太原特派員弁事処、瀋陽特派員弁事処、ハルビン特派員弁事処、上海特派員弁事処、南京特派員弁事処、武漢特派員弁事処、広州特派員弁事処、鄭州特派員弁事処、済南特派員弁事処、西安特派員弁事処、蘭州特派員弁事処、昆明特派員弁事処、成都特派員弁事処、長沙特派員弁事処、深セン特派員弁事処、 <u>長春特派員弁事処</u> 、 <u>重慶特派員弁事処</u> (18)

上記の表における審計署の組織機構の変動からはいくつかの特徴が見出される。

まず、2015 年現在の審計署の内設機構 (部局) である 18 庁・司³⁰⁾ の設置が、2002 年旧審計法下の組織体制と比較して増加した。すなわち、従来の 12 司・庁体制から 18 司・庁体制へ大幅増となった。具体的には、

²⁹⁾ 2002 年、2008 年、2015 年はそれぞれ、「図2 国家審計署の組織構成図」(前掲論文、柳剛・趙群飛、248 頁)、「通知」(「機構設置」(審計署ホームページ)を参照した)傍線は主な変化の箇所を記したものである。さらに、「通知」によると、党中央規律委員会・監察部も審計署に規律検査グループ・監察局を置いて、審計署の規律維持について検査・監察する。また、審計署の下には七つの直属の事業単位 (組織) が置かれている。これらは、計算機技術センター、機関服務 (サービス) 局、審計科学研究所、幹部研修センター、中国時代経済出版社 (元審計出版社)、中国審計報社、国外貸付項目審計服務センターである。審計署は『中国審計報』、『中国審計』、『審計研究』、『中国内部審計』、『中華人民共和國審計署審計結果公告』といった新聞・雑誌を主管しているともされる。なお「機構設置」においては、中国審計学会、中国内部審計協会及び審計博物館が審計署の直属単位とされている。「通知」と「機構設置」の両方は現在審計署サイトに公表されており、双方は異なることに注意すべきである。

³⁰⁾ 「弁公庁」は日本の総合調整管理部門である官房に当たる。「司」は日本の「局」に当たる。他の中央政府部門も基本的にこのような組織設置上の呼称を統一的に用いている。

従来の「経貿審計司」（経済貿易関係）がなくなり、これに対し、電子データ審計司や経済責任審計司などのように、新審計法に付与された新しい会計検査機能に基き、専門的部署が設置された。さらに重要なのは、税収徴収管理審計司、教育科学文化衛生審計司、農業審計司、資源環境審計司などのように、新設や統廃合によって、社会政策領域の会計検査組織体制が強化された点である。これらの変化は2000年代以来の福祉国家政策への政策転換に即したものであり、かつ、新審計法によって会計検査機能が増加・細分化された結果である。

第二の組織体制変化の特徴としては、2015年現在、審計署の派出審計局の数は20局あり、これは2002年段階の25局と比べ、小幅の減少となっているという点である。政府関係部門などに設置されるこれらの審計署直属の支分部局は以前より減少したものの、変化後の派出審計局の名称から、統廃合を通じ、その役割がいつそう明確にされ、合理化が進められたのではないと思われる。すなわち、以前は会計検査の対象部門を中心に設置されていたのに対し、現在は政策領域の総合性確保や1990年代以来の「大部門制」を指向する政府部門の機構統廃合改革の方針に向った。当然、これも中国における近年の政策転換と関係する。これについては、審計署の庁・司の大幅増に鑑み、本署機能の強化であると見ることもできるだろう。

第三に、2015年現在、審計署が地方に駐在する18か所の地方特派員弁事処（事務所）が設けられているという点である。これは2002年段階の16か所事務所より小幅増の結果となった。中国の広大な国土や各地における状況の格差からは、こうした審計署直属の地方駐在会計検査事務所の増加も当然なことであろう。これはまた会計検査における集権化の動きでもあり、中央政府による地方の統制の強化につながるだろう。

最後に、上記の表には見られないことであるが、ここで組織体制の一環をなす審計署指導部の人員構成に着目したい。2015年現在の審計署トップである劉家義審計長をはじめ、8人の副審計長などによって、現審計署の指導部は構成されている。指導部人員の個人略歴³¹⁾から見れば、ほぼすべてが会計検査領域の専門家であり、審計師か経済師、経済学博士号、管理学博士号といった専門資格を有していることが分かる。また、多くの指導部人員は会計検査機関出身で、その専門性や自律性の特徴が窺える。なお、2013年末現在、審計署全体の職員数は3173名に達しており³²⁾、中国の中央政府部門のなかでは大所帯といえる。

五、おわりに：会計検査制度をめぐる課題

本稿では審計法の制度改革を中心に、中国における審計署による会計検査制度の変化を検証してきた。ここでは、こうした議論の上に、中国の会計検査制度の歩みを振り返りながら、その制度的特徴と課題について論点を提起したい。

憲法に会計検査制度の樹立が規定され、1983年の審計署の設立から数えれば、中国の会計検査制度は30年以上の歴史を歩んできた。その間、建国後初めての審計法の制定³³⁾や本稿で検討した同法改正など、会計検査は制度的整備の面で変化してきた。審計署のような「独立的政府審計機関」による会計検査制度

³¹⁾ 指導部人員の全員は審計署内の最高決定機関である党グループのメンバーで、そのうち、二人は審計署以外の部門の出身であるが、財政や監察に従事する経験がある。審計署「領導之窗」<http://www.audit.gov.cn/n1992130/index.html>（2015年1月15日参照）。

³²⁾ この内、男女職員はそれぞれ67%、33%を占め、党員の比率は86%となる。さらに、大学院卒者は職員全体の44%となり、学部卒者は51%で、中級以上の専門技術資格を有する者は70%まで達している。審計署弁公庁、『審計署績効報告（2013年度）』、2014年8月、9-10頁、<http://www.audit.gov.cn/n1992130/n1992165/n1993781/n3638488.files/n3638438.pdf>（2015年1月15日参照）。

³³⁾ 審計法制定の重要性については、郭振乾元審計長は会計検査における国際交流の歩みを振り返りながら、次のように説明していた。「1994年8月全国人民代表大会常務委員会が審議し成立した『中華人民共和國審計法』はこうした貴重な経験の結晶である。これは中華人民共和國初めての『審計法』であり、中国十数年来の審計業務の成功とした経験を総括したものであり、また世界の30数か国の審計活動の有益な方法を吸収し参考にしたものでもある。だから、これは社会主義市場経済体制の要求に応え、中国の特色を持ちながら、国際の慣例に合致する審計法律である」。中国審計学会編、『審計署重点科研課題研究報告（2012-2013）』、中国時代経済出版社、2014年、154-155頁。

が創設されるまでは、政府部門内部の「監察機構」が存在し、「財政・財務の収支の監督は主として財政、銀行、税務などの部門が自らの業務管理と結合し行ってきた」³⁴⁾とされる。しかし、こうした計画経済体制下に形成された「職能部門による規章制定・執行・管理・監督を一体になす状況が」、1970 年末からの改革・開放活動に伴う近代化政策への転換に適合できなくなり、審計署のような「独立かつ権威のある専門審計機関を設置」することにより、「国家が財政経済活動の監督を強化する」に至ったのである³⁵⁾。

その意味で審計法の制定及び審計署の設立などは、中国にとって大きな行政構造の転換だったといえる。その制度的特徴および課題については次のような論点がある。

第一に、中国における審計署による会計検査制度は法律の上に成り立ち、「法治」の特徴が強いとされるということである。中国は1997 年以来、党と政府の方針として政府活動の法治化（法律化）の要請が以前より強くなってきた³⁶⁾。これに先立ち、会計検査においては、憲法の規定だけでなく、1994 年の段階ですでに審計法が制定されており、翌年の1995 年1 月に施行の運びとなった。行政機構の設置法の立法伝統のない中国では、現在もこのように中央政府の一部門の活動を対象に専門的に法制度の整備を図るのは稀有の事例である。当然のことながら、これは中国の会計検査制度の発展を促進してきた大きな要因であり、かつ法制度の整備は合法性・合規性という観点から行政の統制や評価活動を展開する会計検査にとって最も重要かつ必要な拠り所と権威の源泉となったのである。

ただし、法制度がありながら、それがいかに貫徹されていくのかも、会計検査制度にとってその権威性と有効性を発揮する重要な要素となる。本稿で考察したように、たとえば党と政府などの主要幹部に関する経済責任の会計検査については、この会計検査機能が旧審計法にはないにもかかわらず、党と政府の要請で行われるようになり、最終的には本稿で検討した審計法改正で追加されるようになった。この場合、審計法の権威性と規定性がいかに保障されるかは大きな課題となるのではないかと考えられる。また近年来の腐敗問題の多発も「法治」を特徴とする同制度の有効性が常に問われていくことになるだろう。

第二に、本稿の考察で明らかにしたように、中国の会計検査制度の改革と展開過程においては常に会計検査の外部性と自律性を広げようとする傾向があったということである。この特徴は上述の「法治」重視の特徴と重なり³⁷⁾、憲法における会計検査権の独立行使の規定から来ている。ここでいう独立性は、会計検査制度の改革において機能や権限の拡大と強化という形で強められるようになったものである。この点については、本稿が検討した旧審計法から新審計法への変遷過程で見られた議決機関との連携強化、社会一般への会計検査結果の公表、地方の審計機関への関与、派出機関の位置づけなどに関連しており、主に会計検査活動の実施や組織体制の自律性の向上によってその独立性が担保されるようになっている。

会計検査の機能発揮の拠り所はいうまでもなく、その独立性と専門性である。その意味において、本稿で見えてきた中国における会計検査制度の改革は、会計検査の属性に適した制度改革であったともいえる。ただし、こうした改革にはつねに一つの限界が随伴する。それは憲法規定にもあるように、また政府自身も自ら位置づけたように、審計署は「国務院の審計機関である」³⁸⁾ということである。すなわち、中国の会計検査は制度的に行政の一機関・部門であり、憲法上の独立的会計検査権の付与も行政部内の権限行

³⁴⁾ 欧陽華生、『中国政府績効審計研究：理論基礎與制度變遷』、経済科学出版社、2011 年、54 頁、審計署審計科研所編、『中国審計研究報告(2012)』、中国時代経済出版社、2013 年、40 頁。

³⁵⁾ 審計署審計長・劉家義、「全面履行審計監督職責 推動经济社会又好又快發展（代序）」、李金華主編、『中国審計 25 年回顧與展望』、人民出版社、2008 年、1 頁。

³⁶⁾ 具体的には、1997 年に開かれた中国共産党第 15 回代表大会にて、国家機構の組織、職能、編制、手続きの法定化改革方針が打ち出された。前掲書、白智立、258 頁。

³⁷⁾ 前掲論文、劉家義、2014 年。

³⁸⁾ 国務院弁公庁秘書局・中央機構編制委員会弁公室総合局編、『中央政府組織機構（1998）』、改革出版社、1998 年、351 頁。

使にとどまる。このために、中国では長い間、会計検査制度の改革を巡ってその外部性・独立性をいかに向上させるかが中心論点となってきた。すなわち、今日のような準外部的行政統制の会計検査制度より、議決機関による会計検査制度など、いかに議決機関である全国人民代表大会による行政統制機能とこれが有効に結合するかという議論が根強く存在しているのである³⁹⁾。

第三に、中国の会計検査においては専門性の向上とともに、「政策評価的会計検査」の具有が課題である点をここで強調したい。この点については、旧審計法上、早くから「第二章 審計機関と審計人員」において会計検査にかかる専門知識と業務能力の要求規定や会計検査における「効益」性基準という政策評価的会計検査が存在していた。また本稿で検討した審計法改正では、会計検査制度に「財政資金使用の効益の向上」という新たな目的性を付与したこと、実際に審計署指導部や大多数の会計検査職員には会計検査にかかる専門資格を有していることなどを指摘しておいた。こうした制度的特徴は中国の会計検査に権威性や自律性を与えたばかりでなく、中国の社会・経済政策の進展と転換に伴って大きく期待され、特に後者の政策評価的会計検査は行政改革の世界的な流れにも合致するものと思われる。

会計検査における専門性と政策評価的会計検査の課題を総合しつつ問題提起をするならば、制度的に規定した会計検査の専門性にはさらに専門知識や業務能力の多様性も求められていくのではないかと考えられる。この点においては、会計検査にかかる専門性の制度的規定や運用が資格制のように認識されるかもしれない⁴⁰⁾。確かにこれも重要である。とくに今日、政策評価的会計検査を除けば、「審計監督の強化」、「国家財政経済秩序の維持」、「清廉行政の建設の促進」などでは合法性・合規性の会計検査が大きく求められている⁴¹⁾。しかしながら、中国が福祉国家政策への政策転換を成し遂げた以上、政策の適合性にかかる政策評価的会計検査も大きく展開すべきである⁴²⁾。この場合、伝統的会計検査領域の専門知識・業務能力ばかりでなく、行政全体や様々な政策領域、公共管理⁴³⁾などの知見と能力が今後さらに必要になっていくと考えられる。

最後に上述した制度的特徴について議論する場合、その運用の実態が制度の有効性をもっとも大きく左右する要素であることを認めなければならない。制度改革を主要課題とする本稿は、改革後の会計検査制度の運用についての言及が少ないが、この点については今後の課題としておきたい。

³⁹⁾ これについては、楊肅昌・肖澤忠、『中国国家審計体制問題：実証調査と理論分析』（中国財政経済出版社、2008年）を参照願いたい。

⁴⁰⁾ 最新の国務院による会計検査の強化に関する方針においては、「審計能力の向上」という項目で、会計検査職員の専門性を高める方策として、「審査専門技術資格制度の実行」や採用試験における「専門知識と技能」の試験項目の追加、「一部の専門性の強い職位に関する契約制任用の実行」、会計検査機関責任者に対する「経済、法律、管理などの業務経験」の要求などが必要だと認識するようになった。国務院、「国務院關於加強審計工作的意見」（2014年10月9日、国発【2014】第48号）、<http://www.audit.gov.cn/n1992130/n1992165/n1993676/3711156.html>（2015年1月15日参照）。

⁴¹⁾ 会計検査で発見された不正がしばしばニュースとなり、大きな社会的効果があった。最近の報道では、「甘肅省秦安県幹部子女『喫空餉』28万余元工資被追回」（『人民日報』2015年1月15日第11面）がある。こうした会計検査の活動は日本でも伝えられている。弓野正宏、「監査で発覚 中国での国有地売却で消えた15兆元！ゴーストダウン問題の元凶」、2014年12月5日、<http://wedge.ismedia.jp/articles/-/4510>（2015年1月15日参照）。

⁴²⁾ 中国の研究者の研究によると、1980年代からすでに全国的に「国有資産の経営における財務審計と経営効益審計」などが行われており、いわゆる政策評価的会計検査である「政府績効審計」にはほど遠いが、しかしすでに政府績効審計を展開する「気運が生まれた」という。2000年代からは一部の都市で実験を開始し、議決機関が「金遣いの効果を審査するようになった」。当時の李金華審計長は全国審計工作会议で「績効審計」は「先進国の審計機関の主要任務となって」と強調し、その発展を促した。しかし、中国の「伝統的財務審計の主要内容は財務上の『合規性』の審計であり」、「資金濫用」と「腐敗事件」の「防止」がその目的となり、政府行政効率などの会計検査は「長い間、監督の盲区にあった」が、「2006年末までにかわが国の審計機関が績効審計に投入する力量はすでに審計力量全体の40%前後となった」とされる。前掲、歐陽華生、6；46；79-86頁。

⁴³⁾ 審計署が2002年の段階で、北京大学に「審計系統の在職公共管理修士（MPA）の育成事業を委託し、審計幹部の公共事務と行政管理の専門化素質を高めようとした」。前掲、『中国審計25年回顧與展望』、84頁。ただし、筆者が知る限り、この事業は数年前にすでに中止された。

参考文献

- 弓野正宏 (2014) 「監査で発覚 中国での国有地売却で消えた 15 兆元！ゴーストダウン問題の元凶」 <http://wedge.ismedia.jp/articles/-/4510> (2015 年 1 月 15 日参照)。
- 柳唼・趙群飛 (2002) 「中国會計檢查の現状と發展趨勢」『會計檢查研究』第 26 号。
- 王家新 他 (2013) 『国家審計的政治經濟分析』上海三聯書店。
- 歐陽華生 (2011) 『中国政府績効審計研究：理論基礎與制度變遷』經濟科學出版社。
- 國務院弁公庁秘書局・中央機構編制委員會弁公室綜合局編 (1998) 『中央政府組織機構 (1998)』改革出版社。
- 周志忍 (2008) 『政府管理的行與知』北京大學出版社。
- 審計署「歷史沿革」 <http://www.audit.gov.cn/n1992130/n1992195/n1994111/n1994276/2320877.html> (2015 年 2 月 15 日参照)。
- 審計署「審計署簡介」 <http://www.audit.gov.cn/n1992130/n1992165/n1992606/index.html#> (2015 年 2 月 15 日参照)。
- 審計署「領導之窗」 <http://www.audit.gov.cn/n1992130/index.html> (2015 年 1 月 15 日参照)。
- 審計署審計研究所編 (2013) 『中国審計研究報告 (2012)』中國時代經濟出版社。
- 審計署弁公庁 (2014) 『審計署績効報告 (2013 年度)』2014 年 8 月, <http://www.audit.gov.cn/n1992130/n1992165/n1993781/n3638488.files/n3638438.pdf> (2015 年 1 月 15 日参照)。
- 『人民日報』(2015) 「甘肅省秦安縣兩幹部子女『喫空餉』 28 萬多元工資被追回」2015 年 1 月 15 日, 第 11 面。
- 『人民日報』(2015) 「2013 年度中央預算執行審計等查出問題已整改 1062 億多元」2015 年 1 月 17 日, 第 2 面。
- 全國人民代表大會常務委員會公報版 (2006) 『中華人民共和國審計法』中國民主法制出版社。
- 中國審計學會編 (2014) 『審計署重點科研課題研究報告 (2012-2013)』中國時代經濟出版社。
- 中國審計年鑑編委會 (2014) 『中國審計年鑑 2012』中國時代經濟出版社。
- 張國慶主編 (2007) 『公共行政學【第三版】』北京大學出版社。
- 白智立 (2012) 『日本行政改革比較研究』國家行政學院出版社。
- 楊寅主編 (2013) 『公共行政學【第三版】』北京大學出版社。
- 楊肅昌・肖澤忠 (2008) 『中國國家審計體制問題：實證調查與理論分析』中國財政經濟出版社。
- 李金華主編 (2008) 『中國審計 25 年回顧與展望』人民出版社。
- 劉家義 (2014) 「保障依法獨立行使審計監督權 (學習貫徹黨的十八屆四中全會精神)」『人民日報』, 2014 年 12 月 3 日, 第 7 面。
- 『瞭望』週刊編集部編 (1998) 『國務院機構改革要覽』新華出版社。