

# 英国不正摘発・予防実務規範のフレームワーク

## －わが国地方自治体監査への適用可能性－

川嶋 徹也

### 要 旨

地方自治体において、内部統制、監査の観点から、不正防止をふまえた、法体系、基準、実務規範という階層的な連鎖構造がとられておらず、不正の効率的・効果的な防止に必ずしもつながっていない。

英国では、英国勅許公共財務会計協会（CIPFA: The Chartered Institute of Public Finance and Accountancy）が2014年に設立したCIPFA不正摘発センター（CIPFA Counter Fraud Centre）によって実務規範として改訂されたRed Book 3からは、わが国地方自治体監査における不正防止の実務規範を考察する上で、不正の発生リスクを適正に評価し、組織目標と様々な活動手段における相互な関係を基に不正摘発および予防に取り組む必要性などの重要な示唆が得られる。

## I 地方自治体の不正における問題の背景

### 1 監査・内部統制による不正の防止

わが国地方自治体において、不正発生事例が後を絶たない。筆者が2012年度に取り沙汰された不正事例を調べた結果、全国の都道府県・市区町村において480件もの不正事例を確認している。こうした不正事例に対し、一般的に監査委員監査をはじめとした自治体監査において不正の発見機能が期待されている。例えば、山浦は「不正の発見が会計監査の重要な役割であったことは誰も否定できない」とした上で、「不正発見は会計監査の固有の機能であると一般の人々に理解され、その機能の達成を期待されてきた」（山浦2008, 17頁）と主張し、不正事例の低減を企図した不正発見における監査が果たす役割の重要性を強調している。しかし、先の480の事例のうち、監査委員監査で不正を発見したと確認できたものは、「府立児童自立支援施設の職員によるポイントカードポイントの不正取得（大阪府）」など、4件に過ぎない。自治体における不正摘発および予防

(Counter Fraud)の一環として監査委員監査に求められる不正発見 (Detecting Fraud)の役割が十分に果たされているとはいえない状況にある。

不正の防止について、監査委員監査に求められるもう一つの役割として、不正予防 (Preventing Fraud) があげられる。松井は、「現代の内部監査では、リスク・マネジメント、コントロールおよび組織体のガバナンスの各プロセスの有効性の評価および改善提案が主たる役割とされ、不正の防止や発見は、主たる役割として明示されていない」(松井 2010, 35 頁) との問題を指摘した上で、「内部監査人が不正の防止や発見に一定の役割を果たすように期待されていることは事実であり、この期待に応えなければ、組織内で重視される機関となり得ないことも事実である」(松井 2010, 35 頁) と述べている。内部監査は、内部統制の基本要素の一つであるモニタリング機能としての性格を有するため、松井が指摘する内部監査が果たす対不正についての役割は、内部統制に基づくものと考えられる。内部統制における不正摘発および予防について、山本は「不正・誤謬・違法な会計経理は、不正な財務報告や財務諸表の重要な虚偽表示より内容的にも範囲においても広い領域」(山本 2006, 27 頁) とし、「不正経理は厳格な監査を実施するだけでは抑止できない」(山本 2006, 27 頁) と述べている。さらに山本は、「公的部門及び民間部門とも監査機能を拡大するとともに、監査過程で得られた知識や経験を活用し内部統制やガバナンスの制度改善に向けた貢献活動を行うことが重要と考える」(山本 2006, 27 頁) と主張している。

以上のように、監査委員監査における不正の発見と予防については、監査と内部統制が果たす役割が重要であり、地方自治体においては、監査委員監査が不正摘発および予防に果たす役割が鍵となると考えることができる。このような観点から本稿では、監査および内部統制によって不正を発見・予防するに当たって、不正摘発および予防の先進事例である英国の不正摘発および予防の取り組みについてわが国地方自治体不正摘発および予防における適用可能性について考察する。なお、本稿では後述する英国の Counter Fraud<sup>1</sup>を参考にしているため、不正の発見、予防、抑制を中心とした対不正の取り組みを Counter Fraud=不正摘発および予防と記述することとする。

---

1 英国では、不正摘発に関して、Counter Fraud、Fighting Fraud、Tackling Fraud などの呼称があるが、固有名称などの例外を除き、本稿では Counter Fraud を不正摘発を意味するものとして使用する。

## 2 監査委員監査における不正摘発および予防の課題

地方自治体における監査委員監査は、地方自治法第 199 条第 3 項に基づき、同法第 2 条第 14 項および 15 項規定の趣旨に則ってなされているかどうか、特に、意を用いなければならない。すなわち、「住民の福祉の増進」「最少の経費で最大の効果」「組織及び運営の合理化」「規模の適正化」の趣旨をふまえた観点から監査を行う必要がある、こうした自治法の趣旨を損なう恐れのある不正を防止する監査の基準を設定する必要がある。

監査委員監査を行う際には、それぞれの団体や監査主体独自の監査基準を用いて、または、監査委員の連合組織である全国都市監査委員会や全国町村監査委員協議会が作成している監査基準準則（以下「準則」という。）を参考とし監査を行っているといった現状が指摘されている（地方公共団体における内部統制のあり方に関する研究会 2009）。現在では、この準則は全国都市監査委員会が 2015 年 10 月 7 日に策定した都市監査基準に改正されたため、準則に代わって制定された都市監査基準が不正を防止する観点から監査委員監査における一定の役割を寄与することができれば、不正発生を軽減する意義があるということになる。しかし、都市監査基準に不正に関する規定については、第 15 条第 4 項「監査委員は、監査等の実施において不正の兆候を発見した場合には、適宜監査等の手続を追加して十分かつ適切な監査等の証拠を入手し、監査等の結果及び意見の合理的な基礎を形成しなければならない」（都市監査基準 2015, 4 頁）とあるのみで、どのような枠組みで不正を防止するのか明示されているとはいえない。ところで、遠藤・石原は、「英国地方自治体の財務報告や会計基準を「制定法→会計規則→会計基準→実務勧告→実務指針」の連鎖で財務報告と会計処理の諸基準が構築されている」（遠藤・石原 2009, 119 頁）としている。都市監査基準を同様の階層構造に当てはめて理解すると、都市監査基準は「会計基準」に当てはまるため、「実務勧告→実務指針」に該当するものがわが国には未整備ということになり、不正防止の実務に関する具体的な枠組みについて先進事例をふまえて考察していく必要がある。

## 3 不正摘発および予防を主眼とした基準

NPM（New Public Management）の発祥国で、行政改革の先進国とされる英国では、いち早く戦略的に国をあげて不正摘発および予防に取り組んできた。例えば、地方自治体監査委員会（Audit Commission: AC）は、1996 年からデータ・マッチングによる不正摘発および予防に取り組んでおり（石原 2009, 263 頁）、2011 年から内務省（Home

Office) の執行機関となっている不正摘発および予防の政府機関 NFA (National Fraud Authority) が、2015 年に廃止されるまで、全てのセクターにまたがる不正対策において、民間部門、公的部門、第 3 セクターと連携しこれらをリードする役割を担ってきた。

世界で唯一の地方自治体をはじめとする公共部門の財務、会計、監査、コーポレート・ガバナンスなどに関する会計専門職団体 (石原 2009, 17 頁) である英国勅許公共財務会計協会 (The Chartered Institute of Public Finance and Accountancy: CIPFA) は、2006 年に不正摘発および予防実践についての包括的なフレームワーク「Managing the Risk of Fraud, Actions to Counter Fraud and Corruption」を公表した。これは通称「Red Book」ともいわれ、以後、英国公共部門における不正摘発および予防で重要な役割を担ってきた。「Red Book」は 2008 年に公表された「Red Book 2」を経て、2014 年の不正摘発および予防における実務規範 (Code of Practice) の公表まで、進化を遂げてきた。

以降では、英国の不正摘発および予防における Red Book を中心とした先進的な不正摘発および予防のフレームワークについて述べていく。

## II Red Book 1 から 3 に至る進化

### 1 CIPFA 不正摘発センター

CIPFA 不正摘発センター (CIPFA Counter Fraud Centre: CCFC) は、公共財務及び公共ガバナンスにおいて、リーダーシップを発揮し、125 年の経験による専門知識を有する CIPFA の利点を生かし、2015 年 3 月に廃止された NFA および AC の不正摘発および予防における業務を引き継ぐ形で 2014 年 7 月 17 日に設立された。CCFC のセンター長 (Head of Counter Fraud Centre) レイチェル・ティフェン氏は、2015 年 7 月に行われた CIPFA Annual Conference 2015 のワークショップにおいて講演し、CCFC の役割および目的について以下の 3 点を挙げている。第 1 は、不正の発見、防止と損失の回復へ向けた組織能力向上により、納税者への価値実現を目指す、「公金の保全 (Save Money)」であり、第 2 は、リスクを管理し、最小にするためのツール、トレーニングとコンサルティングの包括的なパッケージを提供することによる「信頼性の維持 (Protect reputations)」で、第 3 は、不正摘発および予防における技術改善、専門の資格取得、新しいキャリアを積むなどの「有益な技術向上 (Develop valuable skills)」である。

ティフェン氏は講演の中で、CCFCの具体的な活動について、専門職資格認定（Fighting fraud and corruption locally two qualifications）や購読サービス（Subscription service）などを例示したが、その中で第一に掲げたのが、Code of practice（実務規範）であった。この「Code of practice」が“MANAGING THE RISK OF FRAUD”、つまり「Red Book 3」に当たる。

英国における不正摘発および予防の実務規範を策定する役割を担っているという事実から鑑みると、CCFCは、英国不正摘発および予防における重要な中核的存在であるといえる。

## 2 Red Book 1 および 2

Red Book 1 および 2 は、ガバナンス、内部監査、リスク・マネジメント、不正摘発および予防と監視委員会に関わるガバナンス実務家のためのネットワーク「CIPFA Better Governance Forum Counter Fraud Advisory Panel」によって、2006年、2008年にそれぞれ作成されている。Red Book 1 は、専門職及び公認トレーニングによって提供される不正摘発および予防への共通「言語」を使用することで、専門的な統合アプローチの採用を確実にすることが企図されている。56もの質問形式により構成され、公共部門における不正摘発および予防実践についての最初の包括的なフレームワークであった。公表されてからは、政府機関、監査人と不正摘発および予防の実務家から広範囲にわたって支持された<sup>2</sup>。

Red Book 1 では、文化（Culture）、抑止（Deterrence）、予防（Prevention）、発見（Detection）、調査（Investigation）、制裁（Sanctions）、損失回復（Redress）からなるフレームワークが中心と位置づけられ、予算投資のための不正損失測定、専門職資格認定などの基本姿勢が述べられている。

Red Book 2 は、Red Book 1 における 56 もの質問の特性についての更なる定義、解説と事例を提供することにより、Red Book 1 が述べたような組織行動が不正と汚職に対処することに如何に効果的であるかについて、より具体的に記述している。合わせて、Red Book 1 で問われた問題についての事例をそれぞれ明示している。

Red Book 1 および 2 では、文化（Culture）、抑止（Deterrence）、予防（Prevention）、

---

2 「CIPFA Better Governance Forum Counter Fraud Advisory Panel」元委員長 Jim Gee 氏への 2013 年 3 月 12 日インタビューに基づいている。

発見 (Detection)、調査 (Investigation)、制裁 (Sanctions) および損失回復 (Redress) の7つのフレームワークを柱とした56の質問が、そのまま不正摘発および予防におけるあるべき姿、組織目標を細分化したものと考えることができよう。すなわち、不正摘発および予防を主眼とした監査においては、56の質問が細分化された監査目標、つまり監査要点に相当していると考えることが可能である。質問に対する回答例のように例示された事例は、具体的で、相互に関連づけられていると解することができる。Red Book 1および2におけるこうした取り組みは、Red Book 3においてさらに進化していく。

### 3 Red Book 3における5つの原則

2014年にCCFCから公表された「Code of practice on managing the risk of fraud and corruption」(Red Book 3)は、これまでのRed Bookと違い、初めて「Code of practice (実務規範)」の位置づけとなる。実務規範の公表におけるCIPFAの狙いは、本実務規範が、英国公共サービス全体で不正摘発および予防に関する取り決めに展開する基礎となることにあり、同時に不正摘発および予防の国際的な進展のサポートも念頭に置いている。

Red Book 3では、以下の5つの原則を柱として構成され、不正摘発および予防のアプローチを展開している(CIPFA 2014a, p. 3)。まず第1は「行政組織における不正と汚職の管理責任を認識する」①責任の認識(Acknowledge responsibility)、第2は「不正と汚職リスクを特定する」②リスクの認識(Identify risks)、第3は「適切な不正及び汚職摘発戦略を策定する」③戦略の策定(Develop a strategy)、第4は「戦略を実行するために、資源を提供する」④資源の配分(Provide resources)、最後に第5は「不正と汚職に反応して行動を起こす」⑤行動実践(Take action)である。

5つの原則は、不正摘発および予防の優れた実践の構築と具体化に向けた責任について述べられており、CIPFAの狙いは、組織の部門、規模または複雑さに関係なく、すべての公共セクター組織が採用することができる原則を設定することである。

## III 実務規範としてのRed Book 3の意義

実務規範における5つの原則を中心とした不正摘発および予防のアプローチは、別に定められたガイダンスノートによって細分化され、具体化されている。以下、5つの原則

の詳細説明をふまえながら、どのように細分化されているかについて概観し、実務規範としての意義について考察する。

## 1 責任の認識 (Acknowledge responsibility)

一つ目の原則「責任の認識 (Acknowledge responsibility)」は以下の段階から成り立っている (CIPFA 2014a, p. 3)。それは、①不正と汚職による損害及び脅威の認識、②不正と汚職の脅威に強く、優れたガバナンスの諸原則に沿った組織文化の認識、③不正と汚職のリスク・マネジメントへの責任及びガバナンス報告書を通して行う措置の説明責任、④不正と汚職からの回復力 (resilience) を確保し、不正発見・予防の強化による金融貯蓄機会の模索、である。

また、不正および汚職におけるリスク・マネジメントに関する以下の4つの責任レベルが示されている。1つめは、不正と汚職におけるリスク・マネジメントが組織全体において実行されるために重要となるトップからのリーダーシップを発揮する「最高経営者および上級管理レベル (Chief executive and senior management level)」である。つぎに、不正及び汚職対策戦略の機能を監督し、戦略が実行されることを確実にするべく、トップから委任された「説明責任を持つ監督者 (Accountable person)」、特に防止的な行動のための助言的機能 (advisory functions、例えば内部監査) 併せ持った役割を果たす「不正摘発チーム (Counter fraud team)」、最後に監視委員会 (audit committee) への内部監査レビュー報告、さらに、外部監査人と監査機関によって達成される「独立的評価とコンプライアンス (Independent review and compliance)」について例示がなされている (CIPFA 2014b, pp. 7-8)。

組織幹部と組織全体の役割が明確に記述されていることが大きな特徴であり、不正摘発および予防におけるそれぞれの役割と責任の明確化につながっている。

## 2 リスクの認識 (Identify risks)

2番目の原則「リスクの認識 (Identify risks)」は以下の段階から成り立っている (CIPFA 2014b, p. 4)。それは、①不正リスクは、日常的な組織のリスク・マネジメントに包含、②汚職のリスクを識別し、ガバナンス・フレームワークにおける健全な行動の重要性を確認、③公表された不正損失推計を用い、自らの不正損失を測定することで、不正リスクの評価を行い、評価結果を明示、④別の不正リスクに起因する、組織の目的に反し

受益者に与える損害を評価、である。

英国には、公共部門の目的達成を妨げるリスクの一覧表（**Risk Resister**）を作成し、リスク・マネジメントの基礎としている地方自治体が少なからず存在する<sup>3</sup>。リスク一覧表は、誰がどのようなリスクを保有するかを特定し、それぞれのリスクについて発生頻度や影響度などを評価したもので、汚職が発生したときなどにも用いられる。また、NFAが毎年公表していた「**Annual Fraud Indicator**」は国家の不正損失を推計したものであり、こうした取り組みはこの原則に位置づけられると考えられる。推計された未発見の不正を低減させるため、不正摘発および予防に資源が投入されるという、VFMにつながる考え方が根底にあることに大きな意義があるといえる。

### 3 戦略の策定（Develop a strategy）

3番目の原則「戦略の策定（Develop a strategy）」は以下の段階から成り立っている（CIPFA 2014b, pp. 4-5）。それは、①確認されたリスクに対処し、責任と目的を一致させるために、行政組織は不正及び汚職摘発戦略を採用、②戦略に組織における共同作業、もしくはパートナーシップによるリスク・マネジメント、③戦略に組織の不正と汚職リスクに最も適し、率先的で（**proactive**）かつ反応が早い（**responsive**）アプローチ、④反不正・反汚職の姿勢を公表することによって、不正の企図及び不正行為を阻止、である。

この原則では、「率先（**Proactive**）」「即応（**Responsive**）」というキーワードが重要な位置づけとして特に説明が加えられており、ガイダンスノートでは「公営住宅の不正入居に対し、特定された住宅の所有権を回復しようと行政組織が断固たる姿勢を貫けば、その取り組みは、入居待機者を減らし、一時的な使用の促進につながり、公営住宅が最も困っている人々のために使われることを確実にする」という具体例が示されている（CIPFA 2014b, p. 20）。率先、即応という姿勢が不正摘発および予防戦略の根底にあることは、不正損失のさらなる拡大を防ぐことにつながり、意義深いものと捉えることができる。

### 4 資源の配分（Provide resources）

4番目の原則「資源の配分（Provide resources）」は以下の段階から成り立っている（CIPFA 2014b, p. 5）。それは、①不正及び汚職防止に投資した資源のレベルについての

3 レスター、スウィンドン・バラ、ウィルトシャーなど、多数の実例がある。例えばレスターにおけるリスク一覧表では、リスクごとの発生頻度、影響度がリスク・マネジメントの前後で評価されている。



年間評価と、リスクレベルの均衡、②専門家認定による不正摘発スタッフの確保を含め、経験豊かで熟練したスタッフの適切な組み合わせ、③不正摘発スタッフによる、必要に応じた人材確保、情報入手、その他の資源の入手、④不正摘発および予防活動をサポートする共同作業とデータ・情報共有を容易にするためのプロトコル、である。

この原則には、多くの自治体に存在する「不正摘発チーム (Counter Fraud Team)」が例としてあげられている。組織は、「不正摘発チーム」と他の部門の間にある協力関係を確実にすることが求められている (CIPFA 2014b, p. 25)。こうした専門性の必要性が不正摘発および予防に求められている。

## 5 行動実践 (Take action)

最後の原則「行動実践 (Take action)」は以下の段階から成り立っている (CIPFA 2014b, pp. 5-6)。それは、①不正摘発および予防戦略の実現をサポートするためのポリシー・フレームワークを適所に配置、②計画とオペレーションは、戦略に沿う形で、組織の全体的な不正と汚職に対する回復力を維持するという目的達成に貢献、③不正発見または予防のために、国家または各セクターイニシアティブの有効活用 (例えばデータマッチング、情報共有)、④不正におけるリスク・マネジメント、戦略と活動について、独立の立場で保証、⑤戦略で指名されたリーダーによる不正摘発および予防戦略と戦略の効果についての業績報告書 (少なくとも毎年)、である。

年間ガバナンス報告書の声明において、組織が実務規範に合致しているか、更なる措置をとる必要があるかどうかについて、どのような声明を採用するか例示がなされている。不正摘発および予防を保証業務と捉えることは難しいが、不正をどのように防止し低減させているかについての情報を明示することは、住民との信頼関係との観点から意義深いものと考えられる。

## IV Red Book から得られる示唆

実務規範として作成された「Code of practice on managing the risk of fraud and corruption」(Red Book 3) がもつ5つの原則は、地方自治体など、組織が取り組むべき内容を表している。さらには、データ・マッチング、リスク一覧表 (risk register)、公益通報など不正摘発および予防に向けた多くの取り組みを統合したフレームワークを提供

し、専門職資格の認定、「Counter Fraud Team」の役割を提示することで、地方自治体における不正摘発および予防の取り組みに向けたサポートにつながっている。CIPFAは5つの原則を「優れたガバナンス (good governance)」のもと、さらに細分化し、不正摘発および予防におけるより具体化された目標段階を提示している。

Red Book 3で例示された不正摘発および予防の取り組みは、5つの原則に複合的に当てはまり、関連づけられている。たとえば、データ・マッチングについて、原則3「戦略の策定 (Develop a strategy)」で戦略的に位置づけられ (CIPFA 2014b, p. 4)、原則5「行動実践 (Take action)」ではデータ・マッチングを有効利用することが求められており (CIPFA 2014b, p. 5)、リスク一覧表 (risk register) については、原則2「リスクの認識 (Identify risks)」で内容・用法などが述べられ (CIPFA 2014b, pp. 14-16)、原則5「行動実践 (Take action)」では不正摘発および予防行動計画とリスク一覧表との整合性が求められている (CIPFA 2014b, p. 31)。以上のように、Red Book 3が規定する不正摘発および予防を企図した手段は、5つの原則において複合的に関連づけられ、何のための手段であるかが明瞭で、技術的な取り組み、手続を行うこと自体を目的とせず、体系的に行うことが重要とされ、細分化された目標と不正摘発および予防活動そのものが相互に関連していると理解される。

先述のとおり、英国地方自治体において、Red Bookは、2006年のRed Book 1以降に見られるように、これまでCIPFAを中心として、英国地方自治体における不正摘発および予防の基盤として機能してきた。この間CIPFAによってさまざまな検討と改定が行われており、不正摘発および予防の実務規範としてのRed Book 3は、これまでの英国地方自治体の不正摘発および予防に関する考え方を集約しているものと考えることができる。実務規範へと進化したRed Bookは、不正摘発および予防アプローチにおける組織目標と様々な活動手段における相互の関係が重要であるという、わが国地方自治体監査委員による不正摘発および予防を主眼とした監査において重要な示唆を得ることができよう。また、Red Bookにおける5つの原則のうち、行動実践 (Take action) 以外の4つの原則は全てリスクの評価を起点とした段階がスタートになっている。このように、CCFCの実務規範は、不正リスクを適切に評価することが起点となり、不正摘発および予防アプローチが行われるという示唆をもたらしてくれている。

岡田は、民間企業における財務諸表監査と同様に、地方自治体の監査委員監査において、不正や誤謬の発見を第一義的な目的とするものではなく、とくに大規模自治体などは不正・

誤謬の発見を主目的とした監査は人的時間的制約からして不可能と述べる一方、監査の過程で重大な不正や誤謬を見すごすことは監査の信頼性を著しく損ない、住民は監査委員に重大な不正誤謬を防止することを期待しているのであり、監査委員はこの期待に応える必要があると強調している（岡田 1991, 132 頁）。こうした住民の期待に応えるために、地方自治体の不正摘発および予防における監査委員の取り組みとして、地方自治法の趣旨の則った基準、実務規範等に基づく計画的な不正摘発および予防が求められる。

今後は、CIPFA 実務規範を中心とした英国不正摘発および予防のフレームワークから得られた示唆、すなわち、不正の発生リスクを適正に評価し、組織目標と様々な活動手段における相互な関係を基に不正摘発および予防に取り組むことふまえ、わが国地方自治体における不正摘発および予防における実務的な行動規範、指針などを整備することにより、不正摘発および予防における監査の役割をより明確なものとするべきである。

#### 参考文献

- Button, M. and J. Gee (2013), *Countering Fraud for Competitive Advantage*, WILEY.
- CIPFA (2006), *Managing the Risk of Fraud, Actions to Counter Fraud and Corruption*.
- CIPFA (2008), *Managing the Risk of Fraud, Actions to Counter Fraud and Corruption*.
- CIPFA (2014a), *Code of Practice on Managing the Risk of Fraud and Corruption*.
- CIPFA (2014b), *Code of Practice on Managing the Risk of Fraud and Corruption Guidance Notes*.
- Gee, J., M. Button and G. Brooks (2014), *The Resilience to Fraud of The Local Government Sector: Research into How Well Local Authorities Protect Themselves*, The Centre for Counter Fraud Studies at University of Portsmouth, PKF Forensic Services.
- HM Treasury (2011), *Tackling Internal Fraud*.
- Home Office (2012), *National Fraud Authority Framework Agreement*.
- Home Office (2011), *The National Crime Agency A Plan for the Creation of a National Crime-fighting Capability*.
- 石原俊彦 (2009) 『CIPFA－英国勅許公共財務会計協会』 関西学院大学出版会。
- 石原俊彦 (2010) 「地方自治体の監査と内部統制－ガバナンスとマネジメントに関連する諸問題の整理－」 『ビジネス & アカウンティングレビュー』 第 6 号, 2010 年 12 月, 1-19 頁。
- 遠藤直秀・石原俊彦 (2009) 「英国地方自治体の財務会計基準設定に関する一考察: CIPFA により設定された SORP を中心として」 『ビジネス & アカウンティングレビュー』 第 4 号, 2009 年 3 月, 107-122 頁。
- 岡田孝次 (1991) 「第 2 部 第 2 章 地方自治体監査の実施基準・監査実施準則の検討」 日本監査研究学会地方自治体監査研究部会編著 『地方自治体監査』 第一法規出版, 1991 年 6 月。

- 『共同通信社』「47 行政ジャーナル」記事データベース。
- 全国都市監査委員会『都市監査基準』2015 年 10 月 7 日。
- 総務省「地方公共団体の監査制度に関する研究会報告書」2013 年。
- 地方公共団体における内部統制のあり方に関する研究会（2009）『内部統制による地方公共団体の組織マネジメント改革～信頼される地方公共団体を目指して～』。
- 鳥羽至英・秋月信二（2001）『監査の理論的考え方』森山書店。
- 鳥羽至英（2007）『内部統制の理論と制度—執行・監督・監査の視点から—』国元書房。
- 松井隆幸（2010）「現代内部監査における内部監査人の不正に対する責任」『現代監査』第 20 号，2010 年 3 月，35-43 頁。
- 山浦久司（2008）『会計監査論 [第 5 版]』中央経済社。
- 山本清（2006）「公的部門の不正経理と監査」『現代監査』第 16 号，2006 年 3 月，21-27 頁。
- 吉見宏（1997）「地方自治体における不正と監査：北海道監査委員事務局の事例を中心に」『経済学研究』第 47 卷 1 号，1997 年 6 月，96-112 頁。
- 吉見宏（2002）「期待ギャップ問題と不正監査の拡大」『會計』第 162 卷第 3 号，2002 年，38-48 頁。