

平成 30 年 3 月

# 会計指導員が行う土地改良区の監査の手引

## 「はじめに」

これまで土地改良区は、かんがい排水事業、ほ場整備事業等の実施や農業水利施設の維持管理の中心的な組織として重要な役割を果たしてきました。近年では、農業水利施設としての管理はもとより、環境への配慮をしつつ地域資源としての管理が求められており、その役割はますます重要になってきています。

このようなとき、農林水産省では、平成23年度に「土地改良区会計検査指導基準」及び「土地改良区会計基準」を制定し、従来の土地改良区の会計の単式簿記方式に加え、複式簿記方式を土地改良区の健全な運営の確保と土地改良施設の適切な維持保全を期することとしています。

しかしながら、近年、土地改良区の会計経理上の不祥事件が生じるなど、公的団体としての運営問題が全国紙により報道される事態ともなっています。

このため、国は、これらの問題の解消に向けて、土地改良区の運営において外部監査を取入れることにより、内部規律の一層の強化を図るよう推進しているところです。

この「手引」は、会計指導員による土地改良区の外部監査に当たり、土地改良区における運営及び内部監査がどのような仕組みで行われているのかをあらためて理解していただくとともに、近年、土地改良区の監査機能を強化する観点から取り組みの要請が強まっている外部監査について、その具体的な手法を解説しています。

第1章から第4章においては、土地改良区監事により従来から行われている内部監査において参考となる監査業務遂行上の知識を紹介し、体系的、基本的な理解を得るための情報、資料を編集しております。

第6章においては、上記を踏まえつつ外部監査方式について従前にない新たな監査方式を提案したものとなっています。監査方式の説明においては、概念図、整理表、イメージ図等を記述部分と並行して示し、記述部分からの参照に便となる構成としました。

第8章では、都道府県土地改良事業団体連合会の会計指導員による外部監査の場合の土地改良区との契約書の例も編集しました。

この「手引」による会計指導員の外部監査が土地改良区をはじめ外部監査に関わる関係者の皆様の理解が得られ、実践が広がることにより、その成果が土地改良区の適正運営に資することとなるよう期待するものです。

## 目 次

○ 第1章	土地改良区の組織及び運営の仕組み	1
○ 第2章	土地改良区の会計の仕組み	11
○ 第3章	賦課金等の賦課徴収の仕組み	27
○ 第4章	監事による内部監査方法	33
○ 第5章	土地改良区の監査の必要性	45
○ 第6章	会計指導員が行う監査の方法	53
○ 第7章	監査契約及び監査報告とその処理	79
○ 第8章	監査契約書例	81
○ 第9章	監査 Q&A	87
○ 第10章	資料編	91

### 凡 例

「法」	土地改良法 (昭和 24 年法律第 195 号)
「令」	土地改良法施行令 (昭和 24 年政令第 295 号)
「規則」	土地改良法施行規則 (昭和 24 年省令第 75 号)
「定款例」	昭和 40 年 3 月 22 日 40 農地 B 第 881 号
「規約例」	昭和 40 年 10 月 5 日 40 農地 B 第 3081 号 (管)
「会計細則例」	平成 23 年 4 月 1 日 22 農振第 2411 号

# 会計指導員が行う土地改良区の監査の手引

## 第1章 土地改良区の組織及び運営の仕組み

### 1 土地改良区の性格

土地改良区（土地改良区連合を含む。）は、土地改良事業を行うための団体として、土地改良法により特にその成立を認められている公法人である。法人の性格は、社団（組合）であるが、その名称に「区」という語を用いており、地縁的性格の強い団体である。土地改良法上の位置付けは次のとおりである。

- ① 土地改良区は、都道府県知事の認可により成立し、知事は、遅滞なくその旨を公告するが、土地改良区の成立は、この公告によって第三者（組合員も含まれる。）に対する対抗力を得、別に法人登記を必要としないこととされている（法第10条）。
- ② 土地改良区の設立申請に当たっては、地区内の事業参加資格者の3分の2以上の同意を得ることが必要であるが、土地改良区が成立すると、その時及びその後において、その地区内の土地について参加資格を有する者は、土地改良区の設立の際の同意、不同意にかかわらず、自然人でも私法人でも国や地方公共団体でも全て組合員となることとされており、3分の2以上の多数の同意を条件としての組合員への当然加入の制度がとられている（法第11条）。
- ③ 土地改良区は、その事業に要する経費に充てるため、その組合員から賦課金等を徴収することができるが、組合員が滞納した場合には、一定の手続のもとに、これを強制徴収することができることとされている（法第36条～第39条）。
- ④ 総代の選挙管理委員会による公選（法第23条）、土地改良区の行為についての行政不服審査法（昭和37年法律第160号、平成26年法律第68号により全部改正）の適用（法第46条）、役員の収賄罪に関する適用（法第140条）があるほか、土地改良区の団体としての性格や事業の性質にかんがみ、所得税、法人税、登録免許税（以上国税）、不動産取得税、固定資産税（以上地方税）について免税の措置がとられている。

### 2 土地改良区の組織及び運営

土地改良区は、法第2条第2項に列挙した農業用排水や区画整理等の各種土地改良事業を行うことを目的とし、併せて、土地改良区連合に所属したり、あるいは当該地区を含めて行われる国営又は都道府県営土地改良事業の負担金・分担金の徴収や造成された施設の管理団体として、また、地域の農業基盤整備事業の円滑な推進のための中核的な団体として設立される。

土地改良区は、その地区内にある組合員によって組織され、その組合員で組織する総会（又は総代会）において組合員の意思決定がなされ、その運営は組合員による選挙によって選ばれた役員によって行われ、それに必要となる経費については組合員の負担により

賄われることを基本としている。

土地改良区の組織及び運営は、大別すれば組合員、準則、議決機関、執行機関及び経費の賦課の5体系において行われることとなる。

(1) 土地改良区の組合員

土地改良区は、都道府県知事の認可により成立する。その際に土地改良区の定款と土地改良事業計画（維持管理計画を含む。）も定まるが、それと同時にその土地改良区の地区内にある法第3条に規定する資格者は全てその土地改良区の組合員となる（法第11条）。

すなわち、その土地改良区の設立に同意した3条資格者は当然であるが、設立に同意しなかった3条資格者でも、また、3条資格者が私法人でも、国又は地方公共団体も組合員となり、法に規定する権利義務を負うこととなる。

① 組合員資格（土地改良事業に参加する資格等）

土地改良事業に参加する資格のある者は、その事業の施行に係る地域内の土地（受益地）について、その土地が農用地であるか、それ以外の土地（非農用地）であるかに応じて、その土地の所有者又は所有権以外の使用収益権者（耕作者）のいずれかに定められる（法第3条）。原則として農用地については使用収益権者（耕作者）、非農用地（主として開発して農用地とすることが適当な土地）については所有者が、それぞれ参加資格者となる。

[参考] (3条資格者（土地改良事業に参加する資格等）の整理表)

用地区分	3条資格者
(農用地) ①所有権に基づき耕作等に供されるもの (自作農用地) ②所有権以外の権原に基づき耕作等に供されるもの	○所有者＝使用収益権者  ○使用収益権者（所有者から事業参加の申出があり農業委員会が承認した場合に所有者）
(農用地以外の土地) ③所有権に基づき使用収益されるもの ④所有権以外の権原に基づき使用収益されるもの	○所有者 ○所有者（使用収益権者が所有者の同意を得て農業委員会へ申し出た場合は使用収益権者）

② 参加資格の交替

土地改良事業は、比較的長期にわたるものが多い。特に農業用排水施設等の管理事業などは半永久的ともいえる。このような場合、a) 事業途中で土地の権利関係の変動に伴い当事者間に参加資格の得喪が生ずることは避けられないものであり、また、例え、

b) 権利変動はなくても、所有権者と使用収益権者が別れている土地について、いったん3条資格者が定まれば、永久にこれを交替することができないのでは不都合が生ずることとなる。また、b) のような土地につき3条資格者を例外的に定める途を開いたことと首尾一貫しないこととなる(法第3条第1項第2号)。そこで法は、一定の手続を経て3条資格者を交替することを認めている(法第3条第2項)。

その手続は、農用地の場合には、使用収益地(農地、採草放牧地)について所有者が3条資格者となる手続とほとんど同様であり(所有者と使用収益権者との合意を要する点が異なる。)、非農用地の場合には、賃借地等について使用収益権者が3条資格者となる手続と同様である(法第3条第2項、規則第4条)。

土地改良区の組合員について資格の交替があったときは、当事者はその旨を土地改良区に通知しなければならない(法第43条)。当事者はこの通知によって、はじめて当該資格の得喪をもって第三者に対抗することができることとなる。なお、参加資格の得喪に伴い権利義務の承継が行われ(法第42条第1項)、また、承継が行われず参加資格を喪失する場合は決済をしなければならない(法第42条第2項)。

### ③ 組合員の地位

組合員の地位を構成する各種権利義務及びその地位の変動については、次のとおりである。

- ア 議決権及び選挙権(法第31条)
- イ 経費の負担(法第36条)
- ウ 総会(又は総代会)の招集請求権(法第26条)
- エ 総代の解職請求権(法第24条)
- オ 役員解職請求権(法第29条の2)
- カ 関係諸簿の閲覧請求権(第29条第4項)
- キ 土地改良区の事業又は会計の状況の検査請求権(法第133条)
- ク 共有者等の代表の通知義務(法第44条)
- ケ 組合員の資格得喪の通知義務(法第43条)

### (2) 土地改良区の役員

土地改良区には、これを外部に向かって代表するとともに、その執行、監査に当たる役員として理事5人以上と、監事2人以上を置く必要がある(法第18条第1項、第2項)。理事及び監事は、土地改良区の必須常置の機関として、定款、規約、諸規程及び総会(又は総代会)の決議に従い、対内的にも対外的にも土地改良区の運営について重要な役割を果たすもので、法は、その定数、任期、選任方法等について詳細に規定している。

① 役員を選任等 (法第 18 条)

役員は定款の定めるところにより、一般的には総会 (又は総代会) において選挙又は選任するが、理事は定数の少なくとも 5 分の 3、監事は定数の 2 分の 1 は組合員でなければならぬ。任期は原則として 4 年であるが、定款で 4 年以内の任期を定めることもできる。役員の被選挙 (選任) 資格については、法令上特段の要件は定められていないが、法人の機関であることいわゆる行為能力を有することを前提とすること等から、一定の制限をすることが適当である。

(参照 土地改良区定款 (例) [定款付属書])

○土地改良区役員選挙規程例 ○土地改良区役員選任規程例

② 役員職務等 (法第 19 条、第 19 条の 2、第 19 条の 3、第 19 条の 4、第 19 条の 5)

役員と土地改良区の関係は、民法上の委任関係にあるとされ、その結果、役員個人は委任の本旨に従い土地改良区に対し善管注意義務を負うこととなり、法令、法令に基づいてする行政庁の処分、定款、規約、管理規程及び総会 (又は総代会) の決議を遵守し、土地改良区のために、忠実にその職務を遂行することが義務付けられている。役員がその義務に違反し、委任の本旨に従った事務処理を怠ったことにより土地改良区に損害を及ぼしたときは、土地改良区との委任関係に基づく債務不履行による損害賠償の責任を負うこととなる (法第 19 条の 5)。

③ 理事の職務権限 (法第 19 条、第 19 条の 2、第 19 条の 3、第 19 条の 5)

理事は、土地改良区の行為能力の範囲内で定款、総会 (又は総代会) の決議等に従い、対外的に委任者たる土地改良区のためにすることを示して、工事の請負契約、訴訟等を行い、その結果を土地改良区に帰属せしめる代表権を有する。理事は、原則として単独で代表権を有するが、定款及び総会 (又は総代会) の議決でその執行方法を定めることができる。例えば、特に土地改良区を代表すべき理事長を定めたり、数人の理事が共同して代表すべきことを定めたり、その例外を定めることができるが、これも理事の代表権者としての本質に反しない程度に限られ、また、代表権の制限は善意の第三者に対抗することはできない。

理事は、対外的に土地改良区を代表する権限を有するほか、対内的に土地改良区の事務全般を処理し、その内部組織を維持する権限を有する。業務執行権の範囲は、総会 (又は総代会) の招集から関係諸簿の作成等組合員に対する事務が主である。業務執行の意思決定は定款に別段の定めのないときは理事の過半数で決める。

(3) 理事の具体的職務

① 理事は定款の定めるところにより土地改良区を代表する。理事会及び総会（又は総代会）の決定に従って業務を処理する（法第 19 条第 1 項、定款例第 19 条）。

② 事業等の周知徹底を図るため、説明会、印刷物の配布等をして組合員に教育情報活動をを行う。

◎理事は、土地改良区を巡る諸情勢の把握及び認識を深めることが必要

- ・ 地区内の地理的条件
- ・ 地区内の農業経営の状況や組合員の状態
- ・ 地区内における農業委員会、農業協同組合等の農業諸団体の活動状況
- ・ 組合員である農家のおかれている地域の自然的、社会的、経済的諸条件
- ・ 土地改良制度等の改正情報と土地改良区としての対応条件
- ・ 関係行政主体（都道府県、市町村）の農業施策と土地改良区への支援・助成条件
- ・ 地域の土地改良区との合併等の条件 等

③ 組合員の必要とする事業及び地域にとって必要とする事業などを PR して事業の推進を図る。

④ 理事は定款、規約、管理規程、事業に関する書類、土地原簿、組合員名簿及び議事録を事務所に備え保存しなければならない。また、収支予算の執行状況及び財産、借入金その他の財務などに関する事項を組合員に公表しなければならない（法第 29 条、規約例第 46 条、会計細則例（第 65 条（単式）、第 69 条（複式）））。

⑤ 業務の運営を円滑かつ適正に行うため、必要に応じて、会計、工事、換地、管理などの担当理事を定めて責任を分担する（定款例第 31 条、規約例第 26 条、会計細則例第 2 条）。

⑥ 理事は、職員の使用責任者として、職員を統率して業務を進める。

⑦ 理事は、土地改良区の工事の請負をしてはならない（双方代理の禁止（法第 21 条、規約例第 48 条第 2 項））。

⑧ 理事が定款で定める事業以外の事業を営んだとき、総会（又は総代会）の招集をしないとき、関係諸簿の整理、備付けをしないとき、閲覧を拒んだときなどは過料などの罰則がある（法第 143 条）。

#### （4）理事会

土地改良区の運営について重要な事項は、全て理事会で協議、決議されることから、理事会は土地改良区の運営の中核である。

したがって、土地改良区の運営は互いに協力し合って理事会を中心に業務執行機関としての役割を果たす必要がある（規約例第 18 条～第 21 条）。

#### ① 理事会の招集

理事会は、規約で定めるところにより開催するほか、又は理事長が必要と認めた場合及び理事の3分の1以上の請求があった場合に開催する。なお、土地改良区の適正な運営を確保する観点から隔月に1回程度開催することが望ましい。理事会の招集は理事長が行う（規約例第18条第2項）。

② 理事会の付議事項

◇定款、規約、管理規程及び総会（又は総代会）の議決により理事会に委ねられた事項

◇総会（又は総代会）の招集、換地関係の会議の招集及びこれらに提出すべき議案に関する事項

◇その他土地改良区の運営上必要と認めた事項

③ 議決方法

議決方法は、理事総数の過半数で決する（規約例第20条第1項）。

④ 議事録の調製

議長は、議事録を調製して出席した理事2名以上とともにこれに記名押印又は署名をする（規約例第21条）。

⑤ 理事会の構成

理事会に監事を加えることはできない。ただし、監事は規約の定めにより理事会に出席して意見を述べることができる。

(5) 職員の配置等

土地改良区の業務運営を的確に遂行するためには、職員を適切に配置するなど組織体制を整備することが必要である。

① 理事は、土地改良区の業務運営を円滑に処理するため職員を置くことができる（規約例第28条）。特に、土地改良区の会計経理事務執行の責任を明確にするため、土地改良区の現金又は物品の出納最高責任者として会計主任を指名すること。

（規約例第27条）

1 この土地改良区に会計主任及び管理責任者を置く。

2 会計主任及び管理責任者は理事長が命ずる。

3 会計主任は、この土地改良区の現金又は物品の出納その他会計事務をつかさどる。

4 管理責任者は、何 Datum（又は頭首工）管理規程の定めるところにより、何 Datum（又は頭首工）を管理する。

② 都道府県、地方連合会の研修などに参加させて、時代に適応できる知識を習得させること。

③ 理事は、職員の給与ベースが地域の団体と比較して適切であること、また、共済組合に加入することや職員退職給付規程に基づき退職給付金を積立てるなど、職員が安心

して働ける環境を整備する配慮をすること。

#### (6) 監事の職務権限

監事の職務権限は、土地改良区内部の理事の職務執行について監査することであり、土地改良区を代表する権限は与えられていない。具体的には、土地改良区の業務、会計経理及び財産の管理状況並びに理事の権限行使等を監査し、その結果を総会（又は総代会）及び理事会に報告し、意見を述べることである。

① 監事は、以上の監事固有の職務のほか、次の職務を行うこととなっている。  
土地改良区と理事との契約又は争訟については監事が土地改良区を代表する（法第 21 条）。

② また、理事が全て欠けてその職務を行うものがない場合又は組合員の総会（又は総代会）の招集請求に対し、理事が正当の事由がないのに総会（又は総代会）招集の手続をしないときは、監事が総会（又は総代会）を招集する（法第 27 条）。

（参考）

土地改良区の組織体系フロー・・・P93

#### (7) 土地改良区の運営に必要な諸規程等

土地改良区は、土地改良事業により造成された施設又は旧来から維持管理している施設があるときは、総会（又は総代会）の議決を経て維持管理計画を策定し、同計画に基づき施設管理を行うこととなる。維持管理計画は、土地改良施設の管理の実態に即し、合理的に作成する必要があるので、計画の樹立に際しては、用水系統図、排水系統図を整備し、用水の配分、排水方法を検討の上計画を立てることとなる。

施設の管理を行うには、定款に維持管理を行う旨の規定を定めるとともに、知事の認可が必要である。維持管理の対象である土地改良施設は「土地改良施設台帳」に記載することが必要である。

土地改良区が土地改良施設の維持管理をはじめ運営に必要な諸規程を列記すれば以下のとおりである。

- ① 定款、規約
- ② 管理規程等

ダム、頭首工及び農業用排水路について、法第 57 条の 2 に規定する管理規程を定める必要がある。堤高 15メートル以上のダムは、管理規程のほかに河川法上の操作規程が必要である（河川法第 47 条第 1 項）。

管理規程には、規則第 48 条の 2 第 1 号及び第 2 号に規定する内容を定める。

（規則第 48 条の 2）

第 1 号（ダム・頭首工）

- イ 貯水、放流又は取水に関する事項
  - ロ 施設を操作するため必要な機械、器具等の点検及び整備に関する事項
  - ハ 干ばつ、洪水時その他緊急事態における措置に関する事項
  - ニ ダムにあっては、当該ダムを操作するため必要な気象及び水象の観測に関する事項
  - ホ その他施設の管理に関し必要な事項
- 第2号（農業用排水路）
- イ 施設において保持すべき水質基準に関する事項
  - ロ 予定廃水（施設に排出されることを予定する廃水）に関する事項
  - ハ 施設に排出される予定廃水以外の廃水に対してとるべき措置に関する事項
  - ニ その他施設の管理に関し必要な事項
- 上記施設等の管理には、別途操作規程が必要である。

③ その他の諸規程

諸規程は、土地改良区の運営上、必要なものを整備し、その規定内容は、法令、規約、管理規程等のために矛盾しないものであることが必要である。

- ・ 会計細則
- ・ 会計事務取扱規程
- ・ 係及び委員会規程
- ・ 地区除外等処理規程
- ・ 施設の他目的使用規程
- ・ 事務処理規程
- ・ 職員の服務等に関する規程
- ・ 積立金管理運用規程
- ・ 役員の報酬、費用弁償に関する規程
- ・ 職員給与及び職員退職給付規程
- ・ 建設工事執行規程
- ・ 業務委託規程
- ・ 財産の使用に関する規程
- ・ 個人情報保護に関する規程
- ・ 特定個人情報保護に関する規程

④ 土地原簿及び組合員名簿

ア 土地原簿の記載事項（規則第24条）

- ・ 各事業（新規又は計画変更）の一定地域内の土地の全部が土地原簿に記載されて

いることが必要。

- ・土地原簿又は土地原簿に係る電子データは、土地改良区の事務所に備付けられ又は保存されていることが必要。
- ・地区除外した土地に係る土地原簿又は土地原簿に係る電子データが保存されていることが必要
- ・土地原簿又は土地原簿に係る電子データには、地目、用途地積又は名称、資格に係る土地の所在、地目、用途、地積及び権利の種類が記載されていることが必要。
- ・土地原簿又は土地原簿に係る電子データは、資格得喪通知に係る内容により修正し、修正年月日及びその原因等が記載されていることが必要。

#### イ 組合員名簿の記載事項（規則第 23 条）

- ・組合員の氏名又は名称、生年月日及び住所並びに法定代理人、後見人又は保佐人があるときは、その氏名及び住所
- ・組合員名簿又は組合員名簿に係る電子データは、土地原簿を基礎として作成し、土地改良区の事務所に備付けられ又は保存されていることが必要。
- ・組合員名簿又は組合員名簿に係る電子データは、土地原簿の修正と符号していることが必要。

### 3 コンプライアンス（法令順守、社会的責任、内部統制システム）

監事による監査の必要性を具体的に説明するとおおむね次のとおりである。

#### （1）公共組合としての監査の必要性

土地改良区は、土地改良事業を実施することを目的に都道府県知事の認可により設立された団体であり、強制加入、経費の強制徴収、総代選挙の選挙管理委員会による公選、役員の内賄罪に関する適用、各種税制の優遇措置等が認められている公共性の極めて強い団体であるため、地方公共団体並みの適正な運営が認められることから、自ずと内部的な自治監査を必要とするものである。

なお、国、都道府県等の行政機関が定期的に検査を行っているものもこうした性格を有する団体の適正な運営を確保するためである。

#### （2）農業者の自主的団体としての監査の必要性

土地改良区は、農業者が自らの必要性と発意によって組織した団体であるので、団体自らが自主的にその業務及び財産の状況を調査、検証し、かつ、その結果を踏まえて改善・是正を行い、常に適正な運営に努めることが必要である。

#### （3）事業効果の発現と監査の必要性

土地改良区は、公共事業である土地改良事業を実施し、また、それにより造成された施設の維持管理を担う団体であり、これら事業の実施に当たっては行政からの補助、助

成、融資等の財政支援がなされている。したがって、事業を計画的・効率的に行い、事業効果の早期発現やその維持・継続を確保することが重要である。このため、その事業施行やその施設の維持管理の実施過程においてもこれを十分監督し、その遂行を円滑にすることが必要である。

#### (4) 理事の業務執行と監査の必要性

理事は、総会（又は総代会）の決議及び定款、規約その他法令の定めるところによりその業務を行うことは当然のことであるが、総会（又は総代会）の決議を無視し、定款、規約、法令に反して業務を行い、時には不正な行為をし、若しくは監督不行き届きにより事務、会計に適切でない事例等が見受けられる場合、目付役たる監事が監査業務を的確に行うことにより、これらの事故発生未然防止が図られることになる。

#### (5) 土地改良区の業務及び会計の監査の必要性

土地改良区は、土地改良事業を実施する団体であり、これら事業を円滑に行うために公共性の極めて強い団体の性格等から、その行う業務及び会計経理は極めて複雑多岐にわたるものであり、これを手順よく適正に運営させるためには監事の監査を必要とする。

(参考)

土地改良区の年間スケジュール（主要業務の参考例）・・・P94