

公共経営の変容と会計学の機能

- 公共サービスの効率的かつ効果的な提供に対するアカウンタビリティから、会計情報による結果マネジメントする仕組みの構築、会計改革による継続的な公共サービスの改善こそ重要なアジェンダであり、その意味で公共経営の変容における会計機能の研究は重要ですね。

- 2017/1/11(水) 午前 9:47

- 公共施設の現場を離れて久しい。補助・助成金による管理・管理から公共サービス業務を行政から委託され、組織ガバナンスや事業のイノベーション等、経営改善が事業存続のキーワードになっている。しかしながら現場は、法人の設立経過や相変わらず財産管理の補助・助成金頼みの態勢にある。表向き公益法人の認定を受けているが、実態の改善は見えない。行政は、行政改革からNPM、公会計改革へ運営をシフトしている。このような状況の中で、公共サービス投資は、ますますシビアに、事業の持続性を保ち、効率性や効果、さらに成果に至るまでの確な計画を立て、財源措置、民間協働など、戦略的な対応を推進している。行政運営も大きく変わろうとしている。29年度までには、「統一的基準」に準じた財務諸表を調製しなければならないと言う。

- 2017/1/11(水) 午後 6:41

- 行政会計の領分公会計先進国では旧来型の行政管理から新しいタイプの行政経営(NPM)への移行が言われて久しい。しかし、日本ではいまだ本格的なNPMの時代に突入しているとは思えない。行政会計の領分においては、コスト・マネジメントの確立、行政経営におけるPDCAの確立、各種評価制度の確立が重要であるとして、これらを検討している。そこでは、各層各種の行政意思決定に有用な会計情報の提供が志向されている。これに対応して、計画と統制、とりわけコスト・マネジメントに関するリテラシーが求められる。利益動機のない政府においてもコストは発生する。このコストを支出ベースで把握することも可能であるし、発生ベースで把握することも可能である。この認識の

相違は、長期においては見出しがたいが、短期(1年)では時として大きなものとなる。行政会計はこの認識の差異の正しい理解を可能にする情報を生産する任務を負うことになる。

- 2017/1/11(水) 午後 6:54 昨年 12 月に、同文館出版より『公共経営の変容と会計学の機能』が刊行されました。同書は、日本会計研究学会において平成 24年9月から平成26年9月まで設置されていた課題研究委員会『公共経営の変容と会計学の機能』の最終報告の市販本です。執筆者は JAGA(公会計改革ネットワーク)および早稲田大学パブリックサービス研究所などに属する公会計の研究者です。
- 2017/1/20(金) 午前 7:35
- 同書の帯には、次のように書かれております。「公益に資する観点から、あるべき「公会計学」の構築をめざす！多様な担い手が「公共経営」に関わっている。そこで多様な会計が生じている。しかし、そこには「公益のため」という共通の視点がある。そこから、我々は、政府会計(国や地方の会計)や非営利法人会計、さらには、組織横断的なメゾレベルの会計に統一的に迫りたい。広範な内容を包含する会計を対象とした「公会計学」の構築が、いま求められている！」

主な論点整理

第一章は、本研究の方向付けを行っている。

我々の研究の意義はわが国会計学研究において「公会計学」を一領域として確立することにある。

諸外国に倣い、わが国でも公会計改革が進行している。

とりわけ、近年は「いわゆる公会計」(地方団体の会計)の改革が急進展している。

そこでの問題は、財務諸表は、作成するけれどもその利用がわからない、といった状況にあり、会計機能も会計学の機能も十分に発揮されていないということである。

本研究がこれら問題を解決し、公会計学が機能する状態になるべく貢献することに我々の目的がある。

第二章は、公会計学構築の必要性を説いている。

公会計の先進諸国の最近の傾向は、公会計改革における会計の技術的機能から社会的機能への関心移行とそれを踏まえた理論下に見られる指摘である。

これに対して、我が国の状況は、外国の公会計やわが国企業会計からの移入にもっぱら関心があり、公会計とNPMとの関連付けの意識が低いと指摘している。

また、企業会計上に政治制度や社会制度に密接に関わる領域だけに、企業会計の研究で築いてきた多様な研究アプローチが動員され、公会計学の構築がなされる必要性を説いている。

第三章は、公会計の重要な利害関係者である市民から理論化する方途を模索している。

ここでは市民は、サービス受領者、有権者、納税者、資源提供者と言う多元的属性を兼ね備えた存在として理解される。

少なくともこの4つの属性のそれぞれから見て、公会計にいかなる課題が存在するかは検討される。

これら市民の目から見た公会計の課題を検討することによって、公会計学の構築のきっかけが見えてくると言うのである。

市民の観点と言う新しい観点から公会計および公会計学をしてみようという試みである。

第四章は、国際会計基準(IPSAS)に対する正しい理解が公会計を考察する上で不可欠であることから、国際会計基準の定義、国際公会計基準の概念フレームワーク、国際公会計基準における財務諸表と非財務情報の役割を機能につき詳細な解説を試みている。

しかしながら、これらの公会計基準及び概念フレームワークは、企業版のそれから開発されたものであり、公会計固有の追加的概念が十分に検討される必要があると指摘する。

特に公的主体のサービスについては財務業績だけでは十分理解できない可能性が高いので、非財務情報の情報の活用を十分に検討する必要があると指摘する。

第五章は、会計が公共経営に資するにはマイクロ会計とマクロ会計の連携が不可欠であると主張する。

公共経営の変容が公共の担い手の多様化のみならず、主体横断的なサービス提供が出現してきたことによる。

これを会計的に検討するには会計対象の範囲の限定並びに会計主体を理論化する必要がある。

具体的には、公共サービスの新たな提供形態に対する公会計、公共サービスの評価に資する公会計、そして行政区域を横断する問題と公会計といった会計技術的な問題の解決が重要となると指摘している。

第六章は、財務報告中心の公会計論で見落としがちだった公共経営のためのコスト・マネジメントの実務及び理論化の重要性を主張する。

公共経営で重要な役割を果たす行政において、多様なサービス(事業と言う)のそれぞれでコストを集計し、マネジメントに役立てる必要があるというわけである。

実務的には、事業別にコストがいくら発生したかを集計できるシステムを構築する必要があること、

理論的には、コストとアウトプット及びアウトカムの関係とそれらの関係を踏まえた評価システムの意味付けを行う必要があると主張する。

第七章は、公会計改革の流れの中で公的内部組織における事業管理者にとって重要と思われるコスト情報についての研究不足を指摘する。

公会計改革においてしばしばフルコストの重要性が指摘されてきたことについて、その定義が多様性があると指摘する。

そこで責任セグメント、アウトプット、プログラムなどコストの集計単位を定め、

それぞれの集計単位にふさわしいフルコストの定義を用いる必要性を説く。

それを踏まえて技術的側面から、コストの集計と利用事例を紹介する。

こうした理論的、技術的検討と実際の仕事のやり方を比べることにより、行政現場の効率化に資する道筋が見えてくる。

第八章は、行政サービスの多様化と企画機能の分権化が進んでいることを踏まえて、コスト・ベネフィットの最適化を目指した企画立案と業績管理システムの重要性(成果に基づくコントロールの重要性)を説く。

実践事例を踏まえる時、従来の財政法、地方財政法の責任範囲に囚われない業績管理、

財政法中心の予算編成から管理会計における予算の調整機能を重視した予算編成、

発生主義会計ベースの財務情報を款項目節中心の現行予算書への反映(事業予算書として)が容易になる仕組みの必要性を説くのである。

第九章は、いわゆる公会計(地方公会計)の改革のこれまでの取り組みを詳細に説明した後に、

資産評価と資産利用との乖離、

決算情報に対する評価基準の欠如、

予算制度とのリンケージの欠如

が問題であると指摘している。

その上で、活動目的が公共サービスの提供であること、
活動の資金源泉が税であること、
評価基準が多面的であること、
予算制度と連携した情報システムであるべきこと
を考慮して、財務会計が機能するよう考えようと指摘する。
その上で地方公共団体における財務諸表の活用モデルを提示するとともに、その普及の重要性を強調している。

第十章は、中央省庁の特性(組織特性、財政における予算管理とアカウントビリティ、経理区分の意義と主体の関連性、移転支出の位置づけと支出効果の認識)を詳細に説明している。

ここでは何にも増して重要な事は、予算制度に基づく支出行為の厳格なる統制が行われることである。

それ故、企業会計的手法を用いた財務書類が作成されはじめてはいるが、開示や会計検査の対象となっていないものであり、不十分であると指摘する。

こうした現状に対して政策評価におけるコスト測定、領域別(問題解決型)のデータ集計と政策立案への役立ちへの期待を強調している。

第十一章は、多くの議論で見落とされがちな、法人の制度設計(法的枠組み)の中で公会計を位置づける説明を試みている。

政府会計は日本国憲法における財政民主主義の仕組みとの関係で位置づけられるべきものであること。

比較的早くNPMに着手できた独立行政法人においても、独法会計の制度枠組みの中で会計課題を考える必要があると指摘する。

会計の議論からアプローチする研究との対比で見ると、この法的枠組みからアプローチする研究の優位性は、公共の観点からマネジメントが機能していない理由が特定できること、

そしてネックになっている法律等を変えれば公会計改革は進展することを指摘できる点である。

第十二章は、非営利組織の一般論として、定義論、存在意義論及び範囲論を展開する。

次に補足し得る法人のデータを示して研究対象の大きさを想像させ、

その後、法人別ではなくて形態別に非営利組織の分類を試みる。

すなわち、本来型非営利組織、事業型非営利組織、共益型非営利組織である。

この分類はアカウントビリティを展開するために必要だと言う。

ここで補助金や寄付に依存しない事業型非営利組織にアカウントビリティを求める根拠を模索する。

このため制度の恩典から払わずに済んだ税金をオポチュニティーゲインと定義し、この金額を政府からの資金提供とみなせばアカウントビリティを問えると言うものである。

第十三章は、非政府の非営利法人が多様なことから、公益法人とNPO法人に限定して、その法人制度を確認したのちに、公会計の改革との関係を詳細に論じている。

これは第十一章と同じアプローチである。非営利法人会計はそれぞれの種類の法人制度の下での現行会計との改善が考察対象にあるが、非営利組織会計はそうした法人制度の相違を超えた理論化が求められる。

そこで制度のアプローチを採用する場合には、制度ごとの具体的会計改革が論じられることになる。

その上で、公共経営の変容に伴う公共の担い手としての実務的、理論的課題が認識されるのである。

第十四章は、特定の種類の法人(具体例として大学法人)であってもそこでの会計問題は簡単では無いことを論じている。

ここでも大学制度からのアプローチが有効である。

大学教育と言う同一サービスに共通する会計を検討するというアプローチもあるが、現行会計は国立大学のあり方が国立大学法人会計の中身を決め、私立大学のあり方が私立大学法人会計の中身を決めると言う具体に、法人制度に従った会計制度になっている。

それ故期待される会計の機能が異なるという問題が明らかになる。

以上を前提として、財務の健全性と教育サービスの負担論が展開されている。

以上が最終報告の概要である。

しかし、学会での最終報告書は会員向けのものである。

それ故我々の主張は限られた範囲でしか届かない。

そこで、

新に収録した本書、第十章は、政策の決定、執行過程の担い手が多様化する中、公共経営を持続的なものとするためには、政策評価の過程においても、行政外部のアクターの多様な視点が生かされることが重要である。

本書では、住民の代表である地方議会に焦点を当て、行政外部のアクターによる行政評価に有用な財政を報告のあり方について検討する

同じく本書の第十二章では、公共経営を支える財源としての税金について、税金と関係を含め検討した。

法定外普通税に関し太宰府市の事例や神奈川県臨時特例企業税事件を取り上げ、自主財源確保の困難性等を指摘した。

また、ふるさと納税を取り上げ有益と負担の分離とこれに伴う納税意識の問題を指摘した。

終わりに

本研究領域は会計学研究の中にあって研究者数や論文数の点で測ったとしてそのシェアが小さい領域である。

しかしながら、公会計先進国でそうであるように、我が国においても限られた資金によって、ともすれば無限に拡大しかねない政府サービスへの需要によって財政が逼迫している。

その状況を改善するために会計の機能を活用する必要があり、また、公会計の機能の重要性は誰もが認めるところである。

王国でもこの四半世紀ほど、新しい公会計の普及を目指した議論がなされてきたし、ここにきて急速に定着の様子が見られる。

ただし、ここで生産される公会計情報の活用がずいぶん遅れていると指摘されてきた。

このタイミングで、公会計研究所に課題を与えられたことはとても幸せなことである。そこで公会計の機能と公会計学の機能をメンバーで議論を重ねてきたが、公会計学の体系を示し得る段階には到達していない。

それでも、特に最終章報告では、理想的には公会計の機能に関して、それができていない場合には公会計の機能に関して、すべての委員が何らかの提言を行うように努力してきた。

まだまだ不十分であると批判されるかもしれない。

それでも今回の報告が会計研究の世界に一石を投じることができれば幸いである。

以上