

財務諸表監査の本質は保証である。しかし、すべての監査の本質を保証と考える思考には誤りがある。

VFM 監査の本質は指摘である。指摘型監査は組織の改善やイノベーションに最も有効な手立てとなる。

目次

- **第1章 わが国官庁部門における管理会計の変容とVFM監査**
 - 1.1 管理会計の変容
 - 1.2 官庁部門の行政改革と経営管理の変容
 - 1.3 NPMからNPGへの変遷を踏まえた管理会計の変容
 - 1.4 わが国官庁部門における管理会計の変容とVFM監査への方向性
 - 1.5 日本型NPMとVFM監査の位相
- **第2章 VFM監査と公共政策科学としての会計学**
 - 2.1 会計責任と説明責任
 - 2.2 ニュー・パブリック・ガバナンス
 - 2.3 政策科学としての会計学の現実的意義
 - 2.4 マネジメントとガバナンスの間に介在する監査
 - 2.5 総合評価とVFM監査
- **第3章 行政評価とVFM監査**
 - 3.1 わが国地方自治体における行財政改革と行政評価
 - 3.2 地方自治体における業績管理
 - 3.3 韓国における官庁部門改革と主要業績指標の活用
 - 3.4 日本におけるKPIの適用可能性と今後の課題
- **第4章 行政評価へのアンチテーゼとパラドックス**
 - 4.1 英国における公共サービス検査の台頭
 - 4.2 行政評価と検査のパラドックス
 - 4.3 業績評価のパラドックス
- **第5章 英国官庁部門における公検査とVFM監査**
 - 5.1 研究対象としての『地方自治体の外部検査』の目次と序文
 - 5.2 検査制度の増加
 - 5.3 検査機関の重複
 - 5.4 検査の種類

- 5. 5 検査の効果
- 5. 6 検査に代わるものは存在するのか
- 5. 7 公検査の課題と挑戦
- 5. 8 結論
- **第6章 VFM監査研究のフレームワーク**
 - 6. 1 わが国における監査研究の経緯
 - 6. 2 行政評価の外延としてのVFM監査とその有用性
 - 6. 3 VFM監査研究の論点整理

パブリック・アカウンタビリティの観点から見た公監査における諸問題は、保証型ではなく、指摘型である点、独立性に問題がある点、専門性に問題がある点、合規制・合法性を主眼として行われてきたといった点、に集約される。

特に合規性・合法性を主眼とした従来の財務監査から、3E(経済性、効率性、有効性)の業績監査(VFM 監査)の視点から、公的部門の業績を監査する VFM 監査の役割の重要性を重視し、英国の事例から、日本の地方自治体における VFM 監査については、結論として、パブリック・アカウンタビリティに資する公監査を考えていく中で、VFM 監査はどうしても欠かすことのできない存在性があるが自治体間を比較する指標が不十分であることなど、監査の判断基準を整備していく必要があること、VFM 監査が、情報監査・実態監査の両方の性格を有するものとして、その専門性を担保する仕組みを構築していく必要があること、こうした VFM 監査に関わる課題だけでなく、同時に保証型や独立性の問題なども取り組んでいく必要がある。公監査のパブリック・アカウンタビリティの解除と言う役割を果たす上で、まだまだ公監査についての研究を深め、課題解決に向けて努力を重ねていく必要がある。

情報監査の代表格である財務諸表監査としての会計監査は、

リスク・アプローチの手法が確立され、アサーションと監査要点と、要証命題、監査証拠との関係も、長年の研究により、専門的な知見が確立されている。

一方で、VMF 監査については、保証型監査としての監査手法、情報監査が実態監査がどちらかの性格が強いのか、

また、判断基準の問題などに加えて、公監査における専門性と独立性の問題なども併せて考えると、

パブリック・アカウンタビリティに資する VMF 監査は、まだまだ取り組まなければならない課題が山積している。

地方分権が進んでいく中で、地方自治体におけるパブリック・アカウンタビリティの重要性はますます大きくなってきており、

公監査を取りまく諸問題の解決のためには、専門家によるさらなる研究努力が求められる。

今後のより一層の研究、発展を期したい。

「自治体経営のイノベーション」 PwC あらた監査法人

以下 理解、学習の深化をを図るため図表を活用しました

<会計情報の活用③>

ミクロ的アプローチで マネジメント体制を支える

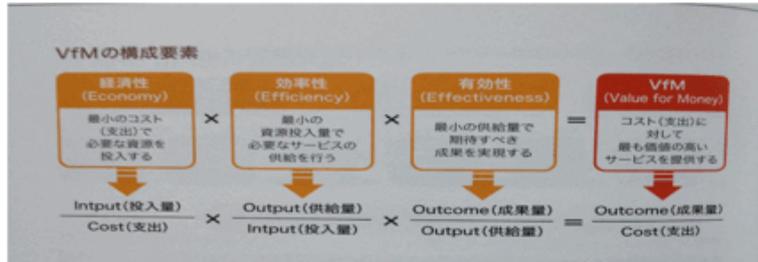
地方自治体の掲げるビジョン
を実現するための事業の執行と、
事業および行政サービスにおけ
るVfMを実現する

・成果志向のマネジメントが
求められている

ミクロ的アプローチでマネジメントに求められる視点は、
不十分な成果（アウトカム）に限りある資源（資金や人材）を投入（イン
プット）し続けることのないように、非生産的な事業を廃棄あるいは中止す
るシステムを構築することが求められ、ビジョンに基づいて設計された政策
ディレクトリーを構成する個々の事業のもくてきや、目標の達成度に対応し
た成果尺度をもって評価するシステムが必要。

・P D C Aサイクルによる
マネジメントの活用

- ・事業の成果を測定することでパフォーマンスの3E（経済性・効率性・有効性）を評価
- ・事業の事業評価に基づいて資源を適正に配分するための見直し
- ・コストに見合う使用料や手数料の徴収、または改定（受益者負担の適正化）
- ・施設運営に係るコストおよび更新情報に基づいて、施設の統廃合による全体最適を実現し、PPPやPFI方式の導入による財政の健全化を検討



・VfMの概念とマネジメントの体制

・**経済性**は、資源の投入（インプット）に際して必要な支出は最小限に抑えられているということで、投入資源 1 単位当たりの支出額を表すことができる。
 ・**効率性**は、サービスの供給（アウトプット）に対して資源の投入は適切か、事業の規模は最適かということで、提供したサービス 1 単位当たりのコストや業務量、または提供サービス 1 単位の資産残高を表すことができる

・**有効性**は、サービス供給に対して目的に適合した成果（アウトカム）がどの程度得られたかであり、コストまたは資産残高と目標達成度との比較あるいは受益者一人当たりのコストを表すことができる

<地方自治体の事業の成果>

地方自治体の事業をどう評価するか

・行政サービスには対価がなく成果が分かりにくい
 パフォーマンスとは、投入した経営資源の量に対して、どれほどの成果が上げられたか

・計画段階で成果を定義して組織内に明示する
 「公的サービス機関が成果を上げにくいのは、まさにそれが企業ではないためである」（ドラッカー）
 事業を行う前の計画段階で成果を定義し、組織内に明示すること。成果を定義するというのは、事業の目的を定義することにほかなりません

・成果の尺度を設定して 目標を定める
 成果を測定するための尺度が必要。成果を定義することは目的を定義する事だが、事業の目的を目標（ターゲット）として具体化する必要がある。
 目標は、事業によってかなえられる目的の達成度を示す。この目標となる水準を設定することによって、成果の度合いがはかれる。

行財政のパフォーマンスの評価

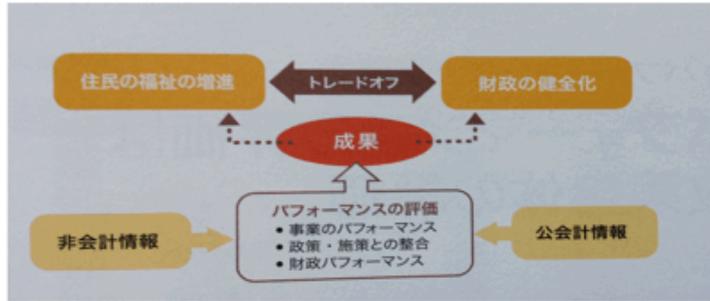
- 住民からの徴収で確保された限られた財源の中から投入された資源の大きさと成果を比較する
- 成果は多様（受益は事業の目的によって違う）
 - 成果はサービスの提供期間にわたって発現される
 - 資源の大きさは発生主義に基づく原価で表さなければならない
 - 投入資源の財源は徴収で賄われることから、サービスの対価は住民全体が前払いしているといえる
 - したがって、直接的な受益者（サービスの利用者）が特定の者に限られる事業は、非利用者が経済的負担をする正当性が確保されていない
 - あらかじめ事業ごとに成果の尺度を設定し、原価に見合った成果が実現したかを評価する



<パフォーマンスの評価①>

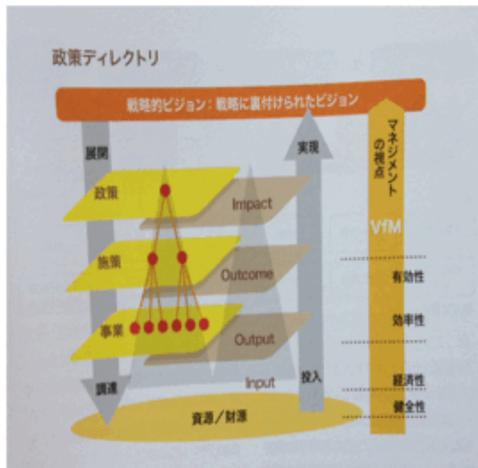
成果の厳密な評価は 財政の健全化につながる

- ・成果の測定は、マネジメントの重要なプロセス
- ・パフォーマンスの評価は、次のアクションの判断材料
- ・事業を継続するかどうかは、財政に多大な影響を与える



<パフォーマンスの評価②>

パフォーマンスの評価は政策全体の評価



- ・政策ディレクトリの構成要素として事業を評価する
- ・事業ごとに成果の尺度をあらかじめ設定しておく



・ 3 E 掛け合わせたVfMで、パフォーマンスの評価をする

VfMは、経済性(Economy)、効率性、(Efficiency)、有効性(Effectiveness)という3Eからなります。

経済性は、保有する経営資源の投入の金額で、どれだけの投入（インプット）が得られたかを示す。

効率性は、ある投入に対してどれだけサービスの供給（アウトプット）がなされたかを示す。

有効性は、ある結果に対してどれだけの成果（アウトカム）が得られたかを示す。

この3つのEを掛け合わせたのがVfMですから、どれか一つの要素がゼロならVfMはゼロになる。

<評価フレームワーク②>

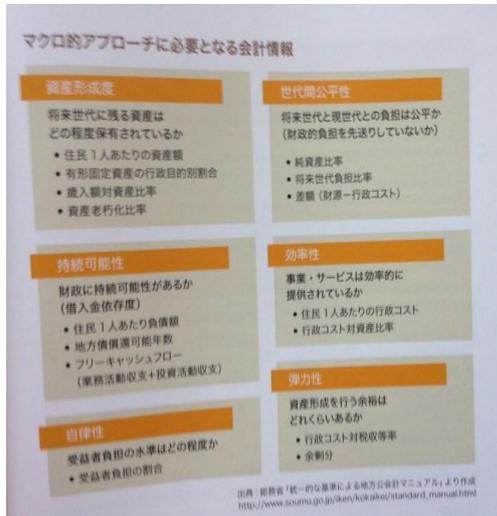
地方財政のリスクを評価する

・ 20年後、30年後の財務予測を行うことが必要

・ 財政の健全化活動の評価は、どのように行うか

- 1、指標に重要な影響を及ぼすドライバー（要素）を理解する
- 2、各指標間の相関関係を理解する
- 3、指標が絶対的な尺度とは限らないことを認識する

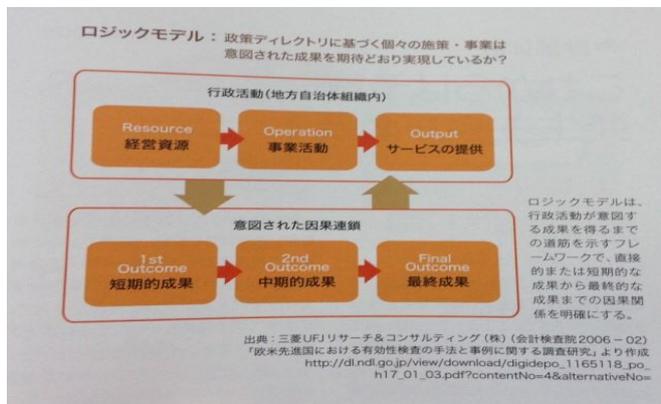
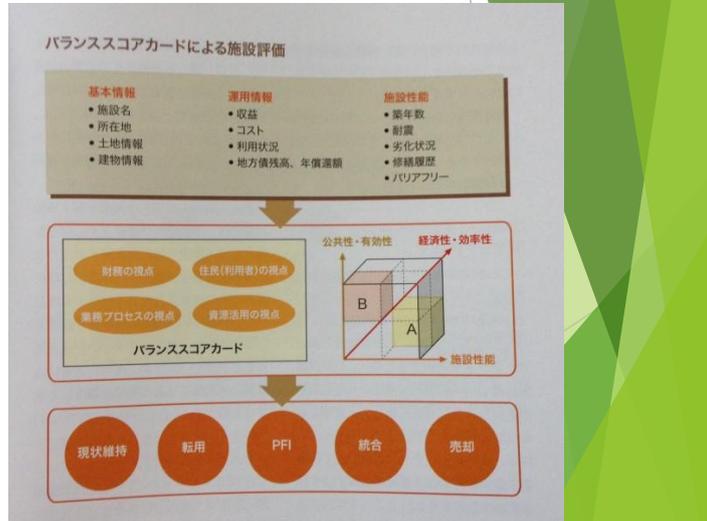
個々の財政指標は一定の計算式によって算出されるため、この計算式を構成する要素の変動は指標に影響を与えます。



<評価フレームワーク③>

地方自治体における事業評価の考え方

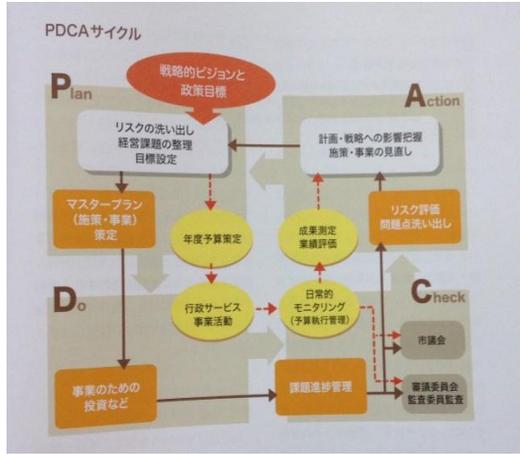
- ・ バランススコアカードによる施設の評価
- ・ 複数の視点で3Eを評価する
- ・ 事業の結果の因果連鎖を測定して評価する



- ・ 因果連鎖も想定できる ロジックモデル

<評価体制>

これからは予算にも発生主義が必要



・評価のプロセスを表すPDCAサイクル

・パフォーマンスの評価は原価と成果の比較

・これからの地方自治体に発生主義予算は必要か

発生主義予算の導入
 発生主義予算はPDCAに組み込むことが出来る
 →計画段階で事業継続に関する判断が可能
 →実績だけが発生主義だと対応が後手後手に回る

<官民連携①>

地方自治体と民間はまちを支えるパートナー

- ・民間にできることはできる限り民間に委ねる
- ・官民連携による課題の解決
 - ・公共サービスの効率化によるコストの削減
 - ・公共サービスに対する行政の関わり方の見直し
 - ・民間企業の事業機会の創出



<官民連携②>

公共サービスの見直しと これからの官民連携

・導入が著しい
P F Iによる官民連携

・公共サービスの
今後の在り方を探る

