

## 2019 公会計改革推進シンポジウム

2019-8-30 公会計推進研究会議主催のシンポジウムでした。

神野先生はポスト工業社会に入っているが（ソサエティ 4.0 からソサエティ 5.0）社会の価値観が大きく変わってきている。つれて財政も会計も変貌の時である、と。

小林先生は目的を明確にしたコスト情報の開発は必要であると持論を展開された。お二人の講演を受けて討論会に入りました。

梶川先生は公認会計士協会では実務的に対応可能なところから検討しているということ、松本先生は営利企業会計と政府会計は根本的に違うことをわきまえて検討が必要なことを、

清水先生は行政の各所で公会計情報を必要としていることを、

小林先生は重ねてアカウンタブルな社会へ変えていく必要性を語られた。

フロアからも活発な意見をいただいた。（柴先生、まとめより）

### 記録メモ

#### 新しき時代における地方財政・公会計へのメモアール

##### 神野直彦さん

##### 1、平成令から令和へのアジェンダ

ポスト工業社会への戦略としてSDGs

##### 2、ポスト工業社会における地方財政の使命

再編 政治システム・統治の場

↓ = 財政

社会的インフラ

経済システム・生産の場

社会的セーフティネット

社会システム・生活の場

##### 地方自治体が取り組むべきこと

日本を今日のような経済大国に導いた経済と産業の力は、工業時代において行うべきこととして、優れた規律と一貫性のもとに行った結果、手にすることが出来た。

まさにそれゆえに、新しい時代は、ポスト工業社会、ポスト資本主義としては厳しいものになる。

しかし、事業活動、経済、企業組織、労働、情報、政治体制、教育等の分野で新たな考えを樹立することが重要である。

法人企業会計→法人+企業（生産の主体）

公会計→法人+政府（統治の主体）

物的資本よりも人的資本投資が決定的に重要になる  
公会計では社会関係資本、自然関係資本が決定的意義を持つ。

### 3、ポスト工業社会の会計→財政学からのアプローチ

近代工業社会→人間を解放した社会

所有の対象は、モノ→ヒト

ストックとしての人的資本は所有できない

## 行政に不可決なコスト情報とは？

### 基調講演 小林麻理 さん

論点整理

- ・公会計の目的→問題分析と発生主義情報の有用性
- ・「現金主義の予算・決算VS発生主義に基づく財務書類の活用→両者の連携
- ・行政経営に不可欠なコスト情報とは
- ・行政経営とは
- ・変革に導くために必要なこと

国の問題分析 (略)

### 地方公会計の問題分析

- ① 資産債務管理
- ② 費用管理
- ③ 財務情報のわかりやすい開示
- ④ 政策評価・予算編成・決算分析殿関連付け
- ⑤ 地方議会における予算・決算審議

地方自治法第2条第14項

住民の福祉の増進

最小経費で最大効果 → この前提がコスト情報

### 地方公会計のこれまでの取組み

- ・ほぼ地方公共団体で統一的な基準による財務書類が作成され、HPの開示が進む  
一方、予算編成や資産管理等への活用は、一部に限られている。
- ・今後は、固定資産台帳から得られるストック情報や発生主義に基づくコスト情報などを用いた分析を行い、予算編成や資産管理等をおこなうなど、地方公会計を地方公共団体の行財政運営におけるプロセスに組み込んでいくことが重要

## 地方公会計の活用について

- 1、資産管理等への活用のための実務的な手法の提示
- 2、財務書類等から得られる指標の実務的な検証
- 3、財務書類や指標等の比較可能な形による開示

1→① 施設別、事業別等のセグメント別財務書類の作成・分析

2→② 財務書類から得られる各種指標の分析

3→③ 比較可能な形による財務書類等の開示の在り方

## 現実の行政経営における発生主義情報活用の機会

予算・決算による行政経営と発生主義に基づく財務報告作成・開示、活用が分離している

- ・ 予算制度と発生主義に基づく会計システム と 財務報告の連携がない
- ・ 単年度で完結する予算・決算 VS 持続可能な行政運営の視点
- ・ 行政評価、財務書類の作成、予算編成の有機的なリンク
- ・ 長期的な視点によるマネジメントが必要とされる資産管理→ライフサイクルマネジメント

## 発生主義情報が役立つ可能性

- ・ 政策/分野別に保有するストック情報の整備によるストックのライフサイクル管理  
→減価償却費と分野別保有ストック管理との有機的連携による経年管理
- ・ 行政評価における発生主義に基づくフルコスト情報の活用による業績評価
- ・ サービスのフルコストを算定することによる市場価格とのベンチマーク  
→指定管理、委託の意思決定におけるコスト比較、利用者料金/受益者負担額の決定

## コスト情報が強調された背景

行政改革→NPM

- ・ 官民セクターの相違の縮小
- ・ プロセスに対するアカウンタビリティ→結果をより大きな要素とするアカウンタビリティへの移行
- ・ 政策立案からマネジメントスキルの協調
- ・ プロセスからアウトプットの協調
- ・ 階層秩序から、意図的な競争へ
- ・ 均一で包括的な公共サービスから、→ 契約締結を強調した多様な構造へ移行

## NPMの特徴と会計の機能への含意

### 公共サービスの特徴

- 1、アウトプット別に組織化される事業単位に公共セクターを分割
- 2、公共セクター組織間及び公共セクターと民間セクター間の両者のより大きな競争への移行
- 3、民間セクターの経営実務の協調
- 4、資源の利用における規律と節約

### 伝統的な行政管理における規則からNPMにおける裁量へ

- 1、明確に直接実務に参加するマネジメントの協調（責任の明確な付与）
- 2、明示的で公式の測定可能な業績及び成功の基準と尺度
- 3、アウトプットコントロールの協調

### 行政経営におけるコスト分析の機能

- ・ 政策・施策の効率性、有効性の評価
- ・ サービスを委託すべきか、自製すべきかの評価
- ・ 料金及び受益者負担の設定
- ・ サービスレベルの変動が予算に与える影響の評価
- ・ 資本設備の長期コスト（ライフサイクルコスト）の比較
- ・ 予算執行の監視

### 意思決定における適切なコスト概念

（図表 参照）

効率性の改善	単位単価 標準原価 政府相互の単位原価比較 活動分析
料金及び受益者負担の設定	限界原価 直接原価及び間接原価 固定費及び変動費
自製か外注化	差額原価 機械原価
サービスレベルの変更	限界原価 固定費及び変動費 平均原価


資本設備の購入	ライフサイクルコスト
大量購買	単位単価 差額原価

## コスト分析の機能

- ・ 予算編成及びコスト・コントロール
  - 1、コスト活動の便益を比較し、付加価値活動を識別して、費用有効性のない活動に投入される資源を削減する意思決定を行う
  - 2、活動又は製品の実際原価と予算原価との差異を比較分析する
  - 3、一定期間にわたるコストの変数うを比較し、その原因を識別する
  - 4、過剰なキャパシティコストを識別し、削減する
  - 5、類似の活動コストを比較し、原価差異の原因を認定することが可能となる
- ・ 業績評価に重要な要素
  - 1、サービスを提供するに用いられる資源のコストに係るサービス努力の測定と非財務的測定基準
  - 2、アウトプットと成果としての達成度の測定
  - 3、アウトプットのほかに原価又は費用有効性などのサービス努力に達成度を関連させる測定基準
- ・ 補償額の決定、料金及び価格の設定

## 我が国の行政経営は

### 地方自治体における課題は何か

- ・ 持続可能な行政運営を確保するストック・マネジメント / 資産マネジメント
  - ・ 行政運営におけるP D C Aの効果的な機能 : 予算・決算の有機かつ効果的な連携
  - ・ アカウンタビリティとシュツワードシップをはたす行政経営への転換
-  なぜアカウンタブルでないのか。なぜアカウンタブルにならないのか。

### アカウンタビリティの確保と予算の効率化・適正化

アカウンタビリティは単にどのように財源を消費したかについて答えることにとどまらず、プログラムの実施を達成された成果によって適切に説明できること

何についてアカウンタブルでなければならないか

- ・ まずは、いかなる財源（補助金、債務、一般財源など）を用いて事業を実施しているかにセンシティブになり、用いた財源によって生み出した事業成果を説明する
- ・ 資産形成の意思決定には、耐用年数にわたる維持管理コストの発生、さらには更新の意

思決定、資産を用いて提供しているサービスの評価、世代間負担の公平性の評価、財政の持続可能性（投資が将来の経常よさんに与える影響）の評価などが含まれることを認識して、予算・決算制度に会計情報の有用性を組み込む

#### **地方自治体の公会計改革に必要とされるステップ**

- ・ 財政の持続可能性の視点に基づき複数年度予算を編成する。行政経営に複数年度管理の視点を組み込む
- ・ 財政状態、運営状況を将来にわたって見積もる情報の有用性を意識して、行政経営に役立てる。

これにより、

- ・ 長期的な視点による資産管理・債務管理の体系的方法を確立することができ、
- ・ フルコストの算定による行政サービスのコストベネフィットの把握を行政経営に反映させ、効率的かつ効果的な予算編成に結び付けることが可能となる。

#### **発主主義情報が役立つ可能性**

- ・ 業績評価指標の適切な識別と効率性、有効性の評価におけるフルコスト情報の活用；事業に用いた財源に対するアカウントビリティの履行
- ・ サービスのフルコストを算定することによる市場価格とのベンチマーク→サービスの担い手の変更を含む指定管理、委託の意思決定におけるコスト比較、利用者料金/受益者負担額の決定
- ・ 政策 / 分野別に保有するストック情報の整備によるストックのライフサイクル管理  
➡ 個別資産のライフサイクル管理、分野横断的な視点によるトータル資産の最適管理

#### **行政経営を変革に導くために必要とされるのは何か**

インプットベースからアウトプット・アウトカム指向への転換

- ・ 単年度管理ベース～複数年度の視点に転換し、制作・施策目的の達成と事業目的・目標達成をリンクさせる
- ・ 効率性・有効性に焦点を当てた、目的適合的で比較可能な業績測定目標を開発する
- ・ 外部環境、内部環境を分析する戦略的な思考に基づき計画設定・コントロールを行う
- ・ ニーズに基づく適切なサービスレベルを設定する

#### **最後に重要な論点**

- ・ 社会的ニーズの把握
- ・ 社会的ニーズを満たすためのサービス水準の識別
- ・ 一定のサービス水準を達成するためのアウトプットの識別

- ・アウトプットを算出するために必要とされる資源と適切なプロセスの識別

複雑化する社会ニーズの中で、必要とされるサービスを誰が、いかに提供するかという困難な問題に直面

→サービスコストと質を主体横断的に比較し、国民に対して、公共サービスの最適かつ最善の提供方法を検討することが重要な課題

### 「非・企業会計」が企業会計を模倣する現票の問題点

企業会計は万能薬ではない

松本敏史 さん

### 企業会計を導入する動機

- ・自治体を効率的に運営するための情報システムの構築→自治体経営者の視点
- ・アカウントビリティ機能の拡充→自治体経営者の視点
- ・投資先としての自治体を評価するための基準の共通化→投資家や基準設定者の視点

### 組織目的が異なれば会計も変わる

- ・官庁は客観性を重視する立場から、収入・支出取引に基づくいわゆる現金主義会計（正確には現金収支記録）をおこなってきた。
- ・企業活動の成果である利益の測定を重視するため経済事象の発生に着目した発生主義会計を採用している
- ・企業会計の基本機能は財政状態の表示と期間損益計算にある。
- ・企業も官庁も、財政状態の表示は貸借対照表の作成によって遂行される（統一的基準の大きな成果がここにある）
- ・一方、期間損益計算がもつ副次的機能は、企業と官庁で異なったものになる

### 企業会計を導入しても収支均衡を図ることはできない

- ・行政経営と官庁会計
  - 「期首」 予算の策定（分配額の決定）
  - 「期中」 国や住民からの収入と、よさんしっこうによる支出の記録
  - 「決算」 収支差額の確認 → 収支が均衡する保証はない
- ・企業経営と企業会計

「期首」 予算の策定（目標利益の設定）

「中期」 収益と費用（仕入先、従業員、債権者等への支出）の測定

「決算」 分配可能利益の圭さん → 剰余分を配当することで資本維持

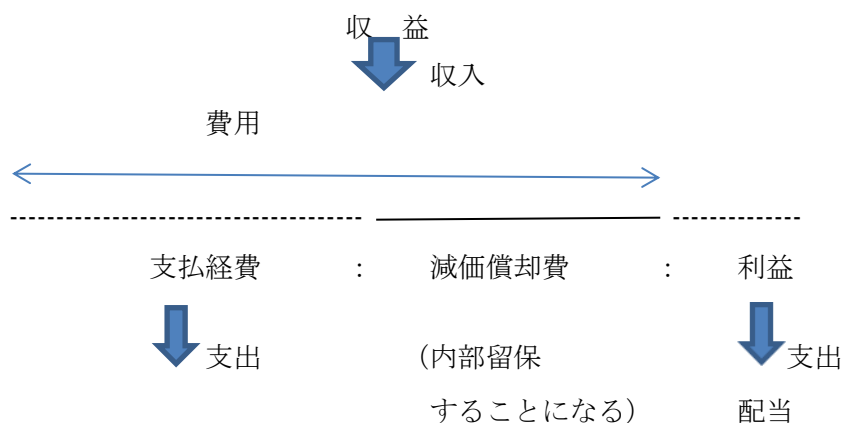
### 企業会計を導入しても収支均衡を図ることはできない

- ・ 企業は事業が終了した後、分配可能利益を計算し、その範囲内で配当を行う。それによって資本維持（＝収支均衡）がはかられる
- ・ 官庁では支出額（予算の分配額）が年度の最初に決まる
- ・ その後、事業の遂行につれて予算が執行されるが、歳入と歳出が当初の見込み通りになる保証はない
- ・ つまり、予算の形で期首に分配額が決まる行政経営に対して企業会計を導入すると、資本維持という期間損益計算が持つ重要な機能が失われることになる
- ・ これに代わる収支均衡システムの構築が必要

### 企業会計を導入しても取り換え資金を確保できない

- ・ 企業会計では、固定資産の減価償却費を費用として計上することで
  - ① 事業活動のコスト計算を正確にするとともに
  - ② 分配可能利益の圧縮を通じて、減価償却費相当の資金を企業内に留保していく。その結果、耐用年数到来時には固定資産の取り換えが可能になる
- ・ これに対して損益計算書に相当する「行政コスト計算書」には
  - ① コスト計算機能はあるものの
  - ② 分配可能利益の圭さんによる資金留保機能がない
- ・ つまり、行政経営に企業会計を導入しても、固定資産の取替資金を別途かくほしていくシステムを構築する必要がある。

### 減価償却の自己金融公課





## 行政コスト計算書の限界

・企業における業務活動の効率は費用収益対応の原則に基づいて計算された利益の金額に反映される。

＜売上高－売上高を獲得するために消費した価値＝利益＞

・一方、行政機関の場合、収益と費用の対応を想定できるのは住民票等の発行（手数料収入、＜－＞業務費用）等、一部行政サービスに限られており、企業活動の前提であるコストとベネフィットの比較はできない

## 行政コスト計算書の限界

行政機関における対応関係は

「アウトカム総量－インプット総量＝住民余剰」

と表現できるが、実際愛で確認できるのは

「アウトカム総量－インプット総量＝？」の動きであり

さらに貨幣が国によって測定できるのは

「アウトプットの一部－インプットの総量＝？」

なお、行政経営においてコントロールが可能なのは「アウトプットの一部」と「インプット総量」であり、それを記載しているが「行政コスト計算書」であるとすれば、ここにこのけいさんしょの活用の方向が見えてくる

## 行政コスト計算書の活用

・行政コスト計算書は、行政経営の効率を測定し、その改善を図るための基本情報になるが、その分析を有効なものにするためには、プロジェクト別（行政目的別）のセグメント情報（附属明細書）が必要

・なお、民間企業の場合は「収益最大・費用最小＝利益最大⇒報酬の増額」の関連のもとで、経営者や従業員には費用を抑制する強いインセンティブが働く。しかし官庁の場合はこの関係が成立しない

・行政経営の場合、このインセンティブをどのように設計するか、この点が千りゃっくのテーマになる

## 公会計情報と行政内部での活用

清水 治 さん

### 活用の視点

- ・活用の局面
  - ・課題設定型と課題対応型
- ・活用の対象
  - ・義務的事業と裁量的事業
- ・活用者のポジション
  - ・予算、人材等のリソース要求者とリソース配分

### 検討の局面：課題設定型と課題対応型

#### 課題設定型

- ・中期計画の策定、総括的な施設管理計画の策定

#### 課題対応型・課題解決型

- ・個別の課題に対応するための事業の企画・執行
- ・プロジェクト・サイクルの検証
- ・所用リソース（予算、人員）
- ・成果指標の設定、事業評価

### 検討対象：義務的事業と裁量的事業

#### 義務的事業

- ・裁量の菊部分に限定
- ・コスト情報、負債情報、他団体比較

#### 裁量的事業

- ・有効性、効率性の根拠づけ
- ・通常は複数の選択肢（地区、手法等）からの優先順位付けを伴う
- ・施設整備＋施設運営型事業➡ ストック情報、コスト情報など公会計情報が不可欠

### 活用者のポジション：

リソース要求者とリソース配分者

- ・リソース要求者

- ・ 事業目的、有効性の正当化、根拠づけ
- ・ 成果指標の設定
- ・ リソース配分者
  - ・ 事業の効率性、代替手段の有無・比較
  - ・ コスト情報、財源規模

(公開された資料より抜粋)