

平成 21 年 5 月 30 日現在

研究種目：基盤研究 (C)

研究期間：2005～2008

課題番号：17530355

研究課題名 (和文) 公的部分における会計制度の改革過程に関する国際比較研究

研究課題名 (英文) INTERNATIONAL COMPARATIVE STUDY ON ACCOUNTING REFORMING PROCESS IN THE PUBLIC SECTOR

研究代表者

山本 清 (YAMAMOTO KIYOSHI)

国立大学財務・経営センター・研究部・教授

研究者番号：60240090

研究成果の概要：中央政府や地方政府の会計に企業会計の考え方を導入する動きが世界的に進行しているが、その背景及び過程は各国及び政府レベルにおいて異なっている。わが国を含む大陸法の影響を受ける国と慣習法の影響が強いアングロサクソン諸国では、法制度の改正を伴うか否か、会計専門職団体の影響力が強いか弱いか、地方債等の資本市場の形成環境が進展しているか否か、といった違いがある。そのことが形式的な導入という面では共通するものの、実態的な財務経営や意識行動の変化面でアングロサクソン諸国の方が大きい結果をもたらしていることが明らかにされた。

交付額

(金額単位：円)

	直接経費	間接経費	合計
2005年度	900,000	0	900,000
2006年度	700,000	0	700,000
2007年度	500,000	150,000	650,000
2008年度	700,000	210,000	910,000
年度			
総計	2,800,000	360,000	3,160,000

研究分野：社会科学

科研費の分科・細目：経営学・会計学

キーワード：政府会計、公会計、発生主義、会計制度、会計基準、国際比較、基準設定

## 1. 研究開始当初の背景

(1) 2005年度当初では我が国では政府会計における発生主義の適用は検討段階または試行段階であった。

(2) 国においては省庁別財務書類や特別会計の財務書類の作成基準が検討されていた。

(3) 地方においては、総務省基準による決

算カード等を使用した現金主義を修正して発生主義による財務書類を作成する方式が急速に普及していた。

## 2. 研究の目的

(1) 我が国を含め政府部門に発生主義会計を導入する動きが国際的に進行しているが、その背景には何かあるかを明らかにする。

(2) この際、主要なアクターは誰か、特に政府会計における政策決定に重要な役割を果たすと想定される政治家、官僚及び会計専門職がどのように改革過程に関与するかを調査する。

(3) 各国では政府会計の発生主義化という共通化と同時に、適用面での違い、具体的には、予算編成への活用の有無とか法制度の改正を伴うか否か、あるいは記帳段階からの複式簿記化かどうか、さらには新制度派社会学アプローチが説くように儀式的・表面的な手法としての運用か否かを明らかにし、国別要因の作用を検証する。

### 3. 研究の方法

(1) 政策過程分析：政府会計の改革は法制度の改正を伴わない場合でも、行政実務や運用の変更をもたらすため、行政庁及び議会といった政治・行政アリーナにおける討議や審議において従来方式の修正なり改正を必要とする。このため、政治学のサバチア等の政策過程モデルを援用して主要なアクター及び仲介者あるいは政策情報の機能が、今回の会計改革でどのように対応するかを確定し、実証する。

(2) 国際比較研究：自然科学と異なり結果に影響を与える変数を変えた実験は困難であるため、社会経済制度や国民性あるいは政治システムが異なる国との比較によって制度が改革過程や改革成果に与える影響を分析することにする。この場合、基準の変更等は外形的に把握したすが、運用実態については現地調査や各国専門家へのヒアリングによってはじめてわかることに留意しなければならない。

(3) 過程と成果の関係分析：既往研究では現金主義から発生主義への移行が、説明責任向上のみならず、意思決定への活用や合理的な予算編成に役立つということを暗黙裡に仮定していた。しかし、財務諸表を企業会計に準じて作成するだけでは、最終的な利用者の国民に理解されるかどうか不明であり、政治家の活用も十分か疑問である。そこで、政治家の情報ニーズや活用についても調査を通じて明らかにする。

### 4. 研究成果

(1) 政府会計の発生主義化は、OECDの最近の調査でも確認されているように進んできている。しかしながら、その改革の推進者は各国で異なり、財政当局者であったり、議

会、あるいは内閣さらには国際機関など種々である。わが国では、国は財務省、自治体は総務省が中心になっているが、明確な戦略目標があるかは微妙であり、その故に与野党の争点にならず技術的改革として進められてきた。

(2) しかし、その戦略目標が不明確なゆえにどのように活用するか、現行制度との関係をどうするかの議論はあまりされていない。むしろ、議論を避けている感もある。これは、既往制度への上乗せ規制という形に表れている。

(3) 我が国の中央政府と地方政府を比較すると、国では特別会計に関する法律により、上乗せではあるが初めて法制度に発生主義財務報告が規定され、会計検査院の監査と国会報告が盛り込まれた。その意味で形式的な改革は特別会計では完結したといえる。この改訂は剰余金（いわゆる「埋蔵金」）対策としてストック情報開示の必要性和発生主義化が整合的になったことが大きい。

(4) 一方、自治体においては未だ制度的な位置づけが不明確であり、3つの方式が併存していて比較可能性や統一性に欠く事態を招いている。これは、地方財政措置や地方行政改革において発生主義情報をどのように活用するかについて共通理解がないことが影響している。現状では移行コストが最も小さい従来の総務省方式を微調整したものが多く採用される傾向にある。

(5) 国際的には公共性（Public Interest）に焦点をあてたアングロサクソン諸国（米国・英国・オーストラリア・ニュージーランド）と国の統治（Rechtsstaat）を重視する大陸諸国（ドイツ・フランス・オランダ）では、政府会計の改革過程や運用実態に違いがみられ、前者は適用論理と実態が近いのに対し、後者ではかい離がみられ模倣的同化現象も確認される。

(6) 本研究の国内外における位置づけ及びインパクトについては、後述の研究発表にも記載しているとおり、政府会計で国際的に権威があるCIGAR（国際公会計比較研究学会）及びEIASMの公的部門の会計、監査及び経営の国際学会において発表し、そのときの報告に基づいて出版された著書に論文がわが国から唯一掲載されていることで確認できる。

(7) 今後の課題としては、本研究で対象にした改革過程の分析を政府会計の透明性・経営効率化及び意思決定の改善という改革の

成果に焦点をあて、どのようなインパクトがあったかを国際比較していく必要がある。

5. 主な発表論文等

(研究代表者、研究分担者及び連携研究者には下線)

[雑誌論文] (計 6 件)

- ① 山本清「政府の財務報告基準の設定と運用に関する政治経済学的分析(3)」、会計と監査、第59巻第6号、24-27、2008、査読無
- ② 山本清「政府の財務報告基準の設定と運用に関する政治経済学的分析(2)」、会計と監査、第59巻第5号、21-23、2008、査読無
- ③ 山本清「政府の財務報告基準の設定と運用に関する政治経済学的分析(1)」、会計と監査、第59巻第4号、24-27、2008、査読無
- ④ 山本清「公会計制度改革の課題」、会計検査資料、第502号、35-37、2007、査読無
- ⑤ 山本清「政府会計の改革過程と会計基準設定機関の役割(2)」、会計と監査、第57巻第3号、22-29、2006、査読無
- ⑥ 山本清「政府会計の改革過程と会計基準設定機関の役割(1)」、会計と監査、第57巻第2号、22-27、2006、査読無

[学会発表] (計 4 件)

- ① 山本清「会計情報と経営行動」日本会計研究学会第67回大会、2008年、9月9日、立教大学
- ② Kiyoshi Yamamoto, “Financial Management in a Dual System: An Empirical Study on the Impacts of Budgetary and Accounting Behavior on Japanese Public Agencies”, 5<sup>th</sup> International Conference on Accounting, Auditing and Management in Public Sector Reforms, September 5, 2008, Amsterdam. *Refereed Reporting*.
- ③ 山本清「政府会計における政治家の情報ニーズと意思決定有用性」日本会計研究学会第66回大会、2007年9月3日、

松山大学

- ④ Kiyoshi Yamamoto, “What matters in legislators’ information use for financial reporting”, 11<sup>th</sup> CIGAR Conference, June 15, 2007, Coimbra. *Refereed Reporting*.

[図書] (計 3 件)

- ① Kiyoshi Yamamoto, “What matters in legislators’ information use for financial reporting? The case of Japan” in Susana Jorge (ed.). *Implementing Reforms in Public Sector Accounting*, Coimbra University Press, 2008, pp.377-391. *Refereed*.
- ② Kiyoshi Yamamoto, “Budgeting, Accounting and Evaluation in the Public Sector: Integration, Linkage or Bridging Among the Three?” in E. Lande and J-C. Scheid (eds.). *Accounting Reforms in the Public Sector: Mimicry, and Necessity*, 2006, Expert Comptable Media, pp.89-100. *Refereed*.
- ③ 山本清『「政府会計」改革のビジョンと戦略』、中央経済社、2005、318頁。

[産業財産権]

○出願状況 (計0件)

○取得状況 (計0件)

[その他]

山本清「公的財務諸表充実を急げ」「経済教室」日本経済新聞2007年8月7日。  
国・自治体・独立行政法人の会計基準が異なる考え方で作成されている問題を国際的見地から指摘し、今後の政策課題を提示した。

6. 研究組織

(1)研究代表者

山本清 (YAMAMOTO KIYOSHI)  
国立大学財務・経営センター・研究部・教授  
研究者番号：60240090

(2)研究分担者

なし

(3)連携研究者

なし