

平成 21 年 5 月 7 日現在

研究種目：若手研究（B）  
 研究期間：2006～2008  
 課題番号：18730293  
 研究課題名（和文） 自治体会計への企業会計的手法の導入の実態調査研究  
 研究課題名（英文） Research on the introduction of corporate accounting concepts to local governmental accounting  
 研究代表者  
 山田 康裕（YAMADA YASUHIRO）  
 滋賀大学・経済学部・准教授  
 研究者番号：20335160

研究成果の概要：近年、各自治体への企業会計手法の導入が進んでいるが、その実効性が疑問視される背景を、自治体による会計情報の公開の意義や、公開のインセンティブという観点から考察した。その結果、自治体会計改革の後発事例（他の先駆的自治体の後追的に改革を行ったもの）は、自治体としての正当性確保のための同型化と解釈でき、先駆的事例では、よくいわれるような財政危機はなく、首長のリーダーシップが大きく影響していたことが明らかとなった。

## 交付額

（金額単位：円）

	直接経費	間接経費	合計
2006 年度	900,000	0	900,000
2007 年度	1,000,000	0	1,000,000
2008 年度	1,000,000	300,000	1,300,000
年度			
年度			
総計	2,900,000	300,000	3,200,000

研究分野：会計学

科研費の分科・細目：経営学，会計学

キーワード：①パブリック・ガバナンス，②納税者，③モラル・ハザード，④インセンティブ，  
 ⑤同型化，⑥分離，⑦リーダーシップ，⑧基準モデル

## 1. 研究開始当初の背景

地方自治体の財政悪化は、弥縫的な対処では改善の兆しさえ見えないような状態にまで至っている。このような状況を打破するための手段の1つとして、自治体会計に企業会

計的手法の導入が進められていることは周知の事実である。しかしながら、「企業会計的手法の導入」という掛け声だけは明確ながら、そもそも何をもって企業会計的手法なのか、企業会計における会計処理がそのま

ま自治体会計に適用できるのか、企業会計的手法の導入が自治体会計の目的を達成するうえで役立つのかといった議論は、必ずしも十分におこなわれているとはいえない。

## 2. 研究の目的

本研究においては、各自治体がいかなる目的でもって財務諸表の報告をおこなっているのか、その目的に照らした場合、現在公表されているバランスシートや行政コスト計算書は適したものであるのかといった点について、自治体の担当者に直接インタビューをおこなうことによって、わが国の自治体による財務報告の実態を明らかにすることを目的としている。

## 3. 研究の方法

まずは、国内外を問わず関連の文献（書籍および論文）の収集に努める。ただし、政府会計のテーマは古くて新しい問題であり、関連文献の全てを収集することは不可能であるが、可能なかぎり収集に努める。2006年度は、こうして収集した文献の読み込みに努め、先行研究のサーベイおよび各自治体の財務報告の現状把握をおこなうことが主たる目標である。これによって、自治体の財務報告の問題点（とりわけ、文献等の活字化されたものから知りうる問題点）が明らかになる。そして、かかる問題点は、以降で実際に自治体の担当者にインタビューをおこなう際の手がかりとなる。

そして次に、自治体の担当者に対して、実際にインタビュー調査をおこなう。ただし、この調査を有効なものとするためには、事前に質問事項を十分に検討しておく必要がある。そうしてできあがった質問事項にもとづき、実際に、自治体に出向きインタビュー調査をおこなう。その際には事前に質問事項を

送付しておき、回答者が事前に回答を準備できるように配慮する。

こうして得られた回答をもとに、本研究の目的で示した視角から分析をおこない、新たな知見を得る。

## 4. 研究成果

(1) 近年、地方自治体の財政改革の一環として、企業会計方式の導入が数々の自治体において検討および実施されてきていることは周知のとおりである。国の内外を問わず、地方自治体が開示する財務情報の利用者として、市民や国民が想定されており、財務報告の目的として公的説明責任(につながる受託責任の明確化)が掲げられている。自治体が公的説明責任をはたすことによって、行政担当者に対する規律づけが期待されているのである。ところが、アメリカのように市民や国民が納税者としての立場を明確に意識して行政サービスの善し悪しに常に高い関心を寄せているような状況がないわが国においては、そのような規律づけが期待通りになされるとは考えにくいといわざるをえない。すなわち、行政担当者によるモラル・ハザードをコントロールする手段として、とりわけモニタリングの手段として自治体の財務報告が想定されているのであるが、わが国には納税者として声を上げるということが通常おこなわれていないために、財務報告がモニタリングのために用いられないという問題点をはらんでいるのである。このような納税者の意識を急激に変革することは容易ではないため、財務報告を用いたインセンティブ契約をおこないモラル・ハザードをコントロールすることを模索するほうがよいと考えられる。たとえば財務報告を用いたインセンティブ契約の例として、行政サービスの成果に連動した報酬制度・昇進制度を設計す

ることがあげられる。

(2) 総務省によれば、地方自治体による財務報告の目的として、意思決定に有用な情報の提供と公的説明責任とが措定されている。まず意思決定に有用な情報の提供について、第1の利用者として想定されている市民が投票の際に自治体の財務報告にもとづいて意思決定をおこなうという前提に問題なしとしない。また、納税をもって、市民による資金提供とみなす点にも無理がある。また公的説明責任についても、総務省が想定するような行政コスト計算書では、コスト（インプット）情報を明らかにするにすぎず、説明の責任は果たしているものの受託した資源の効率的な利用についての説明は十分であるとは言いがたい。さらには、市民は地方自治体に委託した資金の使途についてほとんど無関心であり、その使途について自治体にクレームをつけるということは通常考えにくく、たんに財務情報を公表するだけではパブリック・ガバナンスは期待できない。

上述の問題にもかかわらず、近年、自治体において会計改革が積極的に進められてきている意義は何なのであろうか。この点を考察するのに有効な視点を与えてくれるのが、制度化パースペクティブである。すなわち、企業会計手法の導入は地方自治体にとって正当性の確保のための1つの手段なのである。会計手法を改革することによって、地方自治体は財政再建に積極的な姿勢を示し、健全な組織であると見なされようと努力しているのである。

さらに、地方自治体の会計改革は強制的同型化とみなすことができる。多くの報告書や基準は総務省や内閣といった権威から公表されたものであり、地方自治体における会計改革は、これらの報告書や基準によって方向づけられているためである。そして、自治体

が参考にすべきモデルとして公表された総務省方式は、企業会計手法の導入という方向性とは裏腹に複式簿記の導入を強制するものではなく、「分離」とみなすことが可能である。

(3) 自治体会計改革の契機について、1つの特徴として、自治体の長による強力なリーダーシップがあったことがあげられる。中には、営利企業での勤務経験のある者や、あるいは公認会計士試験の受験をめざした経験のある者が自治体の長となり、自治体会計の改革を強力に指示したという背景が伺える。もう1つ先駆的自治体に共通する特徴として、近年の多くの自治体における会計改革の背景には自治体の財政危機があるといわれているが、先駆的な自治体はむしろ財政の危機的な状況はなく、財政危機の打開が動機とはなっていなかったことがあげられる。また、誰に対する公開なのかという点では、意見が分かれたが、議会あるいは市民一般という意見が比較的多かった。ただし、議会に対する公開であっても市民一般に対する公開であっても、会計情報は多くの資料のなかの1つに過ぎず、会計情報が取り立てて注目されることはないようである。先駆的な自治体において企業会計手法を導入することによって、自治体経営にどのような変化が生じたかという点について、際立った変化を見出すことはできなかった。担当部署の職員は会計改革に積極的であっても、それが他の部署の職員にまで大きな変化を及ぼしたとか、あるいは市民（や県民）の関心をひきつけたといった事例は見られなかった。なかには担当部署の職員のコスト意識の改善に役立っているというところもあった。

## 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 3 件)

- ① Yasuhiro Yamada, “Corporate Accounting Illusion: Double-Entry Bookkeeping and Accrual Basis Solve Problems in Local Governments?,” Working Paper, Shiga University, No. 96, 2008, pp. 1-13, 査読無.
- ② 山田康裕「地方自治体における企業会計手法への期待」『産業経理』第 68 巻第 2 号, 2008 年, 75-83 頁, 査読無。
- ③ Yasuhiro Yamada, “Objectives of Financial Reporting and Their Problems in Governmental Accounting,” *Government Accounting Review*, Vol. 14, 2007, pp. 3-12, 査読無.

## 6. 研究組織

### (1) 研究代表者

山田 康裕 (YAMADA YASUHIRO)  
滋賀大学・経済学部・准教授  
研究者番号 : 20335160

### (2) 研究分担者

なし

### (3) 連携研究者

なし