

## 科学研究費助成事業（科学研究費補助金）研究成果報告書

平成25年 5月22日現在

機関番号：32665

研究種目：若手研究（B）

研究期間：2010～2012

課題番号：22730365

研究課題名（和文） 公的部門のアカウンタビリティと管理会計

研究課題名（英文） Accountability and Management Accounting in the Public Sector

研究代表者

藤野雅史（FUJINO MASAFUMI）

日本大学・経済学部・准教授

研究者番号：60361862

研究成果の概要（和文）：

わが国の公的部門では、1990年代後半から、一連の行政経営改革が進められてきた。行政経営改革のなかで本研究が注目するのは、業績情報と財務情報の関連づけ、とくに成果と予算を関連づける業績予算の構築である。業績予算には業績情報の種類、予算の歳出区分、予算プロセスといった設計変数があるが、業績予算は標準化された測定技法のようなものではなく、多様な設計アプローチの組み合わせからなる。

そこで本研究は、地方自治体および政府（国）における近年の業績予算の構築過程を振り返り、そのなかで複数の設計変数がどのように組み込まれてきたのかを検討した。その結果、政府（国）における業績予算の構築過程には、予算プロセスに關与する関係者の複数化と政治家の關与の深化という一貫したパターンがみられることがわかった。このようなパターンは、日本の国家統治や民主主義のあり方に影響を与える可能性がある。

研究成果の概要（英文）：

Japanese central and local governments have implemented public management reform since 1990s. This study focuses on the design and development process of performance budgeting which forms a linkage between performance and financial management and between results and budget amounts. Performance budgeting is not an established management tool but consists of a mix of various design approach. Types of performance information, account structure of budget expenditure, and budgeting process can be identified as design variables for performance budgeting. This study considers the way in which the design variables had been incorporated into the budgeting system by investigating the 10-year construction process of performance budgeting in the Japanese government. The process forms two patterns: increasing the number of parties which involves the budgeting process and expanding the extent of politicians' involvement. These patterns demonstrate the potential for interaction between the budgeting reform and Japanese democracy.

交付決定額

（金額単位：円）

	直接経費	間接経費	合計
2010年度	500,000	150,000	650,000
2011年度	600,000	180,000	780,000
2012年度	500,000	150,000	650,000
年度			
年度			
総計	1,600,000	480,000	2,080,000

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：公的部門の管理・業績予算・アウトカム（成果）

### 1. 研究開始当初の背景

公的サービスに対する需要が質・量ともに高まるなかで、公的部門では、アウトプットやアウトカムを高めようとする業績管理が求められてきた。業績管理のためのシステムが相次いで導入され、様々な業績情報が提供されるようになった。しかし、業績管理の取り組みの多くは、一時的な効果を生み出すにとどまり、その効果を持続させるのが難しいといわれている。

そこで、公的部門に久しく定着してきた財務管理、とくに予算と統合することによって、業績管理を再び活性化させようとする取り組みがみられるようになった。一連の取り組みは業績予算と総称される。実際に、1980年代にはニュージーランド、1990年代には欧米各国で業績予算が導入されてきた。わが国でも、行政改革に積極的な地方自治体がいち早く導入したのに続いて、中央省庁も業績予算に着手しようとしている。

業績予算は、提供された資金（予算額）を使用して、どのような業績目標を達成しようとするのか、その目標はどれだけ達成されたのか、に関する情報を示した予算であると定義される。しかし、業績予算には特定の標準化された測定技法があるわけではない。業績予算には複数の構成要素があり、その組み合わせも様々である。

業績予算に多様な設計アプローチがみられるのは、業績予算の設計がその国の歴史や文化を反映した国家統治のあり方に関係するためであると考えられる。

### 2. 研究の目的

本研究の目的は、公的部門において整備されつつある業績情報および財務情報のアカウントビリティを強化するために、管理会計がどのように実践されているのかを明らかにすることにある。

具体的な管理会計の仕組みとしては、業績予算に焦点をあてる。公的部門の管理会計は、歴史的にみると、予算改革とともに展開してきたためである。

地方自治体および政府（国）の様々な業績予算の構築プロセスを検討し、そこで構築された業績予算を特徴づける構造とプロセスを特定化していく。

### 3. 研究の方法

研究方法として、第一に、公表資料にもとづいて、わが国の地方自治体および政府（国）がどのように業績予算を構築しているかに

関するデータベースの構築を行った。

第二に、公的部門のアカウントビリティ概念などに関する文献調査を行った。文献調査には、外国語文献の翻訳も含まれる。2010年6月には訳書『分権政治の会計』（中央経済社刊）を公刊した。

第三に、特定のリサーチサイトに対する資料収集およびインタビュー調査を行った。リサーチサイトとしては、米国連邦政府（とくに、Government Accountability Office, およびOffice of Management and Budget）、日本政府（国）、広島市、滝沢村（岩手県）がある。

### 4. 研究成果

日本政府では、2001年からの予算改革を行うじて、業績予算が構築されてきた。しかし、その歩みは試行錯誤の連続であり、完成形を目指して着々と進んできたわけではないことがわかった。業績予算の設計変数には、業績情報の種類、歳出の区分、予算のプロセスがあるが、これらの設計変数に着目して、日本政府における業績予算の構築過程を整理すると、以下ようになる。

一連の予算改革の発端になったのは、経済財政諮問会議による基本方針の発表であった。経済財政諮問会議はそれが設置されたこと自体、予算編成プロセスの変化であった。それまでは財務省中心に進められてきた予算編成プロセスは、その起点のところ、内閣に直属する経済財政諮問会議が関与することになった。

経済財政諮問会議は、予算の重点化を進めた。予算の重点化にあたっては、一律削減のシーリング方式を適用したうえで、プログラム間での予算の再配分が図られた。財務省は各府省の予算要求に業績情報を含めることを要請したが、その情報がどのように利用されたのかはわからなかった。

改革当初のこの段階では、政策分野間とプログラム間での資源配分に業績情報に関連づけようとする意図がみられる。しかし、そこで利用された（あるいは利用されなかった）業績情報の内容については十分な資料が存在しなかった。

2002年4月には、各府省に政策評価が導入された。政策評価法という法的な要請にもとづく業績情報の作成と公表がはじまった。財務省からは、予算編成プロセスにおける業績情報の利用状況が公表されるようになった。2004年度予算編成では、情報の質の問題から十分に利用されたとはいえないが、評価結果

としての業績情報を利用しようとしていた。評価結果を予算編成に反映させようとする点では、政策評価を所管する総務省も同じ立場をとっていた。

政策評価をめぐっては、予算要求というプログラム間の資源配分を中心に評価結果としての業績情報との関連づけが図られた。そうした関連づけが試みられたことで、業績情報の質について定性的な情報の多さや予算と業績情報の区分の違いが問題になった。

一方で、2004年度の予算編成から導入されたモデル事業では、評価結果ではなく計画段階での業績情報、すなわち業績目標値が予算編成と関連づけられるようになった。モデル事業も、当初は業績目標値とそれを達成するための手段との因果関係が明示されないなど、情報の質に問題があったが、2005年に成果重視事業へと名称が変わるなかで、その問題は次第に改善されていった。なお、成果重視事業では、業績目標値がアウトカムを示すことが強調され、それは政権交代後も政策達成目標明示制度のような形で継続し、現在に至っている。

モデル事業や成果重視事業の試みと並行して問題になったのが、歳出の区分と業績情報の区分のずれであった。2008年度予算編成までに、予算書の歳出区分の見直しが進められ、区分のずれが解消された。その半面で、項レベルでの歳出区分の細分化という新たな問題を引き起こし、共通費の配賦問題も残された。

予算改革は2009年の政権交代後も継続された。新政権の予算改革のなかで業績予算に関係するのは事業仕分けの導入と予算監視・効率化チームの設置であった。両者に共通するのは、予算プロセスにおける政治家の情報利用が進んだことであった。その結果、目立たない点ではあるが、事業シートやレビューシートのような形で、フォーマットの統一が図られたことが注目される。

予算プロセスとの関係では、事業仕分けは予算編成、とくに予算要求の査定、予算監視・効率化チームは予算執行に焦点をあてるものであった。事業仕分けでは、それまでの政策評価の内容、とくにアウトカム目標の適否などが問題になった。事業仕分けが年1回の予算査定に関係するものであるのに対して、予算監視・効率化チームの関与はより定常的なものである。予算監視・効率化チームでは、四半期あるいは月次というサイクルで、支出状況をモニタリングし、重要な支出については事前審査も行う。事業仕分けがプログラム単位での廃止や見直しに焦点をあてるのに対して、予算監視・効率化チームは、プログラム内のより詳細なレベルでの意思決定について、業績情報との関連づけを進めるものであった。

以上のように、日本政府における業績予算の構築を振り返ると、複数の設計変数が同時に問題なり、ある設計変数は困難に直面して変更されることもあり、新しい設計変数が加わることもあった。上で試行錯誤の連続と述べたように、様々な目的・意図をもった取り組みが重層的に展開されてきたという点では、複雑な構築の過程であったといえる。しかし、全体をとおしてみると、2つの一貫したパターンを見出すことができる。

第一に、予算プロセスに関与する関係者が複数化したことである。伝統的な予算プロセスでは、財務省（とくに主計局）と各府省のやりとりが中心であった。そこに、まずは経済財政諮問会議や国家戦略室という内閣総理大臣のリーダーシップを反映する組織が加わった。政策評価を所管する総務省もまた、業績情報の整備という側面から関与するようになった。さらには新政権のもとで行政刷新会議や各府省の予算監視・効率化チームが加わった。

第二に、上述の関係者のなかで政治家、とくに政府高官の地位にある与党議員の関与が深化したことである。もっとも、予算プロセス一般ということであれば、与党議員の関与は以前から、あるいは以前のほうが強かったかもしれない。ここでいう関与は、あくまでも業績予算を介しての関与である。経済財政諮問会議には内閣総理大臣をはじめとして複数の大臣が加わったし、それは新政権の行政刷新会議に引き継がれた。また、事業仕分けでは、政府の役職者だけでなく、広く与党議員の関与が図られた。予算監視・効率化チームでは、副大臣や政務官がリーダーになっている。

このようなパターンをとまなう業績予算の構築には、従来の国家統治のあり方（例えば、自民党の長期政権や財務省の予算支配など）を踏まえることで何らかの意味が出てくるものである。それと同時に、業績予算の構築をつうじて、国家統治のあり方に影響を与えるものでもある（例えば、歳出区分が細分化されたことで行政の裁量が狭まる、事業仕分けが財務省の予算査定を肩代わりするなど）。いずれにしても、業績予算は一定の目的に対する手段として中立的に機能を果たすというだけではない。その機能には、国家統治のあり方との関係を考慮することによってはじめて理解される側面がある。

## 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3件）

① 藤野雅史、行政経営改革は管理会計研究に何をもたらしたのか、管理会計学、査読無、

第 20 卷第 2 号、2012、141-162

② 藤野雅史、複数の予算と複数の標準—管理会計生成プロセスの一断面—、経済集志、査読無、第 81 卷第 3 号、2011、299-307

③ 田中秀明、藤野雅史、財務・会計責任と CFO モデル：公共調達改革に向けて、第 104 号、2011、105-157

〔学会発表〕（計 1 件）

藤野雅史、行政経営改革は管理会計研究に何をもたらしたのか、日本管理会計学会、2011 年 10 月 8 日、関西大学

〔図書〕（計 1 件）

櫻井通晴、中央経済社、インタンジブルズの管理会計、2012、241-252

## 6. 研究組織

### (1) 研究代表者

藤野雅史 (FUJINO MASAFUMI)

日本大学・経済学部・准教授

研究者番号：60361862