

科学研究費助成事業 研究成果報告書

平成 27 年 6 月 23 日現在

機関番号：32665

研究種目：基盤研究(C)

研究期間：2012～2014

課題番号：24530573

研究課題名(和文)最適資源配分に必要な成果指標についての総合的研究

研究課題名(英文)Comprehensive Studies on Performance Indicators for Optimal Resource Allocation

研究代表者

石川 恵子 (ISHIKAWA, Keiko)

日本大学・経済学部・教授

研究者番号：70343647

交付決定額(研究期間全体)：(直接経費) 3,200,000円

研究成果の概要(和文)：本研究の目的はパブリックセクターにおける最適資源の配分に必要な成果指標について、公会計、公監査及び租税(法人税)の視点から総合的に検討することである。わが国のパブリックセクターにおいては、財政状況の悪化と少子高齢化に対応することが喫緊の課題となっている。この課題を克服するにあたっては、資源を効果的かつ有効に配分することが求められている。

本研究では多角的な視点から成果指標に係わる研究を総合的に行うことにより、政府会計の理論構築の精緻化に資するものである。

研究成果の概要(英文)：The objective of this research is to consider performance indicators for optimal resource allocation from the viewpoints of governmental accounting, governmental auditing and the taxation (especially corporate taxation). It has been urgent for the public sector to address the issues on financial deterioration, aging population and low birth rate in Japan. In solving these issues, we need to allocate scarce financial resources efficiently and effectively. This research is to contribute to an elaboration in constructing the theory for governmental accounting through, studying performance indicators from multi-viewpoint studies.

研究分野：公監査

キーワード：業績監査 地方自治体の監査制度 内部統制 公監査 地方自治体 租税支出 地方財政 公会計改革

1. 研究開始当初の背景

本研究の学術的な背景については、以下の4つの観点から説明することができる。

(1) 業績監査・行政評価の実施と成果指標の比較可能性の確保

わが国のパブリックセクターにおいては、業績監査および行政評価を実施しており、そのもとでは、独自に開発された成果指標が活用されている。とはいえ、そこで開発された成果指標は統一的な指標ではないことから、比較可能性に欠けていることが問題点として指摘される。(石川恵子『地方自治体の業績監査』中央経済社、2010年)。予算配分に適用可能な成果指標を開発するにあたっては、比較可能性を確保することが必要である。

(2) 発生主義会計によるコスト情報に基づく成果指標の検討

パブリックセクターの予算配分に成果指標を活用していくうえで、欠かせないのは、成果指標を発生主義によるコスト情報に基づいて検討することである。発生主義会計によるコスト情報の意義・活用については、従前より、議論がなされ、検討されている。(大塚成男「地方公共団体における財務会計制度改革 - 複式簿記による内部管理機能の拡充」『地方財務』第706号、2006年、2~15頁)。更に加えて、発生主義会計によるコスト情報については世代間負担の公平性の観点から、単年度予算のみならず、中長期計画に対応して、活用することがより利便的であることも指摘されている(齋藤真哉「公会計制度への発生主義概念の援用~その意味と可能性」『国際公会計学会第14回全国大会要旨集』、2011年9月3日)。

(3) 成果指標の予算編成への連携の検討

パブリックセクターの次年度の予算編成における現状の課題は、決算書あるいは行政評価の結果、すなわち「過年度の成果」が反映されていないことから、これを反映させることによって、有効かつ効果的に予算を配分していくことである(山本清『「政府会計」改革のビジョンと戦略』中央経済社、2005年)。もとより、最適な資源配分にとって、予算配分と過年度の成果がリンクしていることが必須であることが指摘されている。

(4) 成果指標の一形態としての租税支出レポートの検討

カナダでは、租税支出のレポートの意義については、政府の予算審議における資源再配分に関する有用な資料としての位置付けがなされている(古田美保「法人関連政策税制の効果分析手段としての租税支出レポート」『甲南経営研究』第51巻第3号、2011年2月、54頁)。

わが国では租税支出レポートが導入されていないが、租税支出レポートを成果指標の

一形態としてみなした場合に、有効かつ効果的な予算配分の潜在的な可能性を備えるものと考えられる。

2. 研究の目的

本研究の目的は、パブリックセクターにおける最適資源の配分に必要な成果指標について、公会計、公監査及び租税の視点から総合的に研究することにある。

すなわち、パブリックセクター(特に地方自治体)における標準的な成果指標の策定とその実用化に向けて、現状と課題を制度と実務の側面から検討し、理論的な整合性を検討している。そのもとでの研究のアプローチは、公会計、公監査及び租税の視点から包括的に行うものである。

3. 研究の方法

(1) ヒアリング調査

パブリックセクター(特に地方自治体)における業績監査の実施状況を把握するために、主たる研究方法として、ヒアリング調査を実施した。これにより、業績監査の理論と実務の間に存在する乖離とその乖離の原因について明らかにし、そしてどのような体制を整備すれば解消することができるのかを検討した。

(2) 文献調査

先行研究のレビュー及び海外の業績監査の実施状況を確認するために文献調査を実施した。その結果、欧米諸国(英国・米国)において、業績監査及び業績指標の監査の実施の背景には、情報を作成するために必要な内部統制の整備が行われていることを確認した。

(3) 研究会の実施

本研究では、公会計、公監査及び租税の視点から包括的に検討していくことを目的としていたことから、年に3回研究会を実施することにより、研究者間の意見交換を行い、検討を図った。

4. 研究成果

(1) 地方自治体の監査委員監査制度における業績監査の理論と実務

地方自治体の監査委員監査の主たる業務である決算審査については、2つの見解がある。それは、計数の検査と法令への準拠性に限定されるという消極的見解と、消極的見解に加えて業績監査の視点が必要であるという積極的見解である。

これに関連して、本研究では、わが国の監査委員監査制度における実務では、業績監査は、決算審査ではなく、むしろ定期監査で実施される傾向があることを確認した。そして、

そのもとでの成果測定の方法は、コスト情報と成果情報との比較によるものであった。

(2) 業績監査を実施するうえでの問題

実務上、決算審査において業績監査を実施することを困難にしている原因について、本研究では以下の2点から検討した。業績監査は行政評価あるいは政策評価との境界線があいまいであること、決算審査は9月議会に向けて意見書を提出することが義務づけられ、決算審査の実施期間が短いこと、である。

先行研究のレビュー及び海外の業績監査の実施状況、そして実態調査から明らかなのは、業績監査が政策評価あるいは行政評価と極めて類似性が高く、必ずしも明確な違いが説明されていないことである。決算審査は政策評価ではないことから、業績監査の観点からの実施にあたっては慎重にならざるを得ない状況という見解もみられた。

決算審査の意見報告書は、9月議会に提出することが義務づけられている。このことは、制度上、監査委員の決算審査に携わる審査期間が十分に確保されているとは言い難い状況であることを意味するものである。また、この期間は財政健全化判断比率の審査とも重なっている。

(3) 業績監査の実施に向けての内部統制の整備の必要性

決算審査において業績監査を実施するためには、決算審査に係る不正・誤謬等を未然に防ぐ仕組み、すなわち内部統制を整備することが必要になることを検討した。もっとも、現状では、ほとんどの地方自治体において、内部統制が未整備の段階にあることを明らかにした。

(4) 発生主義会計に基づくコスト情報の必要性

成果指標の検討にあたっては、発生主義会計によるコスト情報が必要不可欠である。とはいえ、制度上、発生主義会計によるコスト情報の作成が義務づけられていないことから、東京都、大阪府、町田市、そして吹田市等を除いては、作成されていない状況がみられた。これに関連して、発生主義会計に基づく情報の有用性についての検討が必要であることを明らかにした。

(5) 租税支出レポートの情報提供機能

発生主義と総額主義を重視する公会計において、租税支出がどのように表示されるのであれば、情報提供機能の向上に寄与しうるかについて検討した。

(6) 今後の展望と課題

パブリックセクター（特に地方自治体）における標準的な成果指標の策定とその実用化に向けては、内部統制の整備及び運用と

発生主義会計に基づくコスト情報の有用性の議論が必要不可欠である。

地方自治体の内部統制の整備及び運用

現在、地方自治体においては、内部統制の整備状況が未整備であるものの、いくつかの地方自治体においては、監査委員監査制度の監査との連携を視野にいれた整備がなされつつある。こうした状況に鑑みて、今後、監査委員の監査と内部統制については、役割分担に係わる議論が必要になると考える。

発生主義会計に基づくコスト情報の有用性に係わる議論

平成26年4月に「地方公会計に関する新たな統一基準」が公表されたことを受けて、地方自治体は、複式簿記と発生主義を採用した会計システムを導入することが義務づけられた。更に加えて、地方自治体は固定資産台帳を作成することも義務づけられている。これらの情報は成果指標と対比するうえでの基礎情報となることから、その有用性についての検討が重要になる。

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10件)

(1) 石川恵子、山浦久司他、わが国の地方自治体監査制度における現状と課題 - 新公会計制度に係わる監査制度の導入に向けて、日本会計研究学会特別委員会報告書・山浦久司代表(中間報告) 査読無、2015年9月(予定)。

(2) 尾上選哉、英国チャリティの公益性判断基準：チャリティ登録時を中心として、非営利法人研究学会誌、査読無、VOL. 17、2015年08月(予定)。

(3) 古田美保、租税支出の概念と公会計上の意義、甲南経営研究、査読無、第56巻第1号、2015年6月(予定)。

(4) 尾上選哉、英国チャリティ委員会のアカウンタビリティと年次報告書、研究年報(大原大学院大学) 査読無、第9号、107-118頁、2015年03月。

(5) 古市雄一郎、私立大学が提供する会計情報の意義についての考察、研究年報(大原大学院大学)第9号、査読無、119-127頁、2015年3月。

(6) 石川恵子、わが国の地方自治体における内部統制の整備 現状と課題の見える化に向けて、會計、査読無、第186号第5巻、72-85頁、2014年11月。

(7) 石川恵子、地方自治体の会計上の不正

と内部統制の整備に係わる論点-不正のトライアングルを援用して-経営論集(明治大学)査読無、第 61 巻第 1 号、167-180 頁、2014 年 2 月。

(8) 石川恵子、地方自治体の不適正な経理処理に対応した内部統制の整備に向けての視座、地方自治、査読無、第 792 号、2-18 頁、2013 年 11 月。

(9) 石川恵子、地方自治体監査制度の最近の動向 公認会計士が地方自治体監査に携わる上での留意点と問題点、会計・監査ジャーナル、査読無、Vol.25 No.5、43-49 頁、2013 年 5 月。

(10) 石川恵子、わが国の地方自治体の内部統制の整備・構築に向けての課題、実践女子大学人間社会学部紀要、査読無、第 9 集、1-10 頁、2013 年 3 月。

[学会発表](計 2 件)

(1) 石川恵子、わが国の地方自治体における内部統制の整備-現状と課題の見える化に向けて、日本会計研究学会第 73 回全国大会、2014 年 9 月 5 日、横浜国立大学(神奈川県・横浜市)。

(2) 石川恵子、わが国の地方自治体の内部統制の整備・運用の現状と課題、国際公会計学会第 17 回全国大会、2014 年 8 月 23 日、中京大学(愛知県・名古屋市)。

6. 研究組織

(1) 研究代表者

石川 恵子 (ISHIKAWA Keiko)
日本大学・経済学部・教授
研究者番号：70343647

(2) 研究分担者

尾上 選哉 (ONOE Eliya)
大原大学院大学・会計研究科・准教授
研究者番号：00341199

古田 美保 (FURUTA Miho)
甲南大学・経営学部・教授
研究者番号：90368473

古市 雄一郎 (FURUICHI Yuichiro)
大原大学院大学・会計研究科・准教授
研究者番号：40551065