

# 戦略的公共経営における公会計改革 - 予算編成改革と住民参加によるNPMの更なる改革 -

静岡県立大学 経営情報学部 講師 森 勇治

## 1 研究の背景・目的

1998年3月に三重県は県の財政を企業会計方式で表示した貸借対照表と損益計算書を、議会の実質的な承認を経て公表した。総務省(総務省,2009)の地方自治体のバランスシート等作成資料によると、2000年時点では先行するいくつかの地方自治体のみが、貸借対照表と損益計算書を作成していた。その後2009年には全都道府県で、また市区町村においても70%以上の団体で作成されていることがわかる。

なぜ地方自治体は、企業会計方式による貸借対照表と損益計算書を作成したのか。この点について全国の先進自治体と静岡県内の自治体、合計60団体に対して、我々はアンケート調査(小川(2010)、小川・森(2011))を行い、合計44団体から回答を得た(回答率73.3%)。そこでは「以前までの予算書や決算書と財務諸表のどちらがわかりやすいか」との質問に対して、「職員・住民にとってもどちらとも言えない」という回答が半数以上を占めた。また、「意思決定へ利用するか」という質問に関しても、「どちらとも言えない」や「あまり利用しない」という回答の合計が約半数に上った。これより、企業会計方式の財務諸表を適切に利用できていない地方自治体が約半数存在していることが分かる。

本来、NPM(New Public Management、新公共経営)の中心的概念として位置づけられるPDCAサイクルを回すために、公会計改革が進められたはずである。しかし「公」会計は技術的に複雑であることから、独立して議論されることが多く、その土台となるNPMとの関係等については十分に理解が進んでないようだ。そこで本研究ではNPMにおける公会計の役割について検討する。

ここでNPMを検討するにあたり、予算編成プロセスに焦点を当てる。現在の予算プロセスでは、発生主義会計から得られたデータの反映は2年後となり、PDCAサイクルを回すことができないのにもかかわらず、この点について指摘されることはなかった(小川・森(2011))。このような欠点から現状では多くの自治体では財務諸表を作成すること自体が目的となってしまっているようだ。

我々は発生主義会計で作成された会計情報を活用するために、これまで管理会計論において、主に営利企業を念頭に置いて議論されてきた「事前(フィードフォワード)コントロール概念」(丸田(2005)他)を援用することを提案する。これは目標設定して、それを達成するために活動を「事前に」コントロールするという考え方であり、活動終了後の評価を重視する事後コントロールとは相互補完的な概念である。

ここでの我々の提案は予算編成プロセスにおいて、当該予算がどのように将来の財政に影響を及ぼすのかを、主権者である住民に予測財務諸表を作成・開示し、直接意見を求めようというものである。主権者の意見を直接反映させようという意味

で、住民参加型NPMを目指しており、これこそが公共経営の目指す本来の方向であるという意味で「戦略的公共経営」になりうると考えている。

この意義は次の通りである。伝統的なNPMにおいて、「住民は顧客であり、自治体職員の目標は短期的な効率化」であった。このままでは主権者である住民のニーズが十分に満たされない可能性がある。また住民は自らのニーズを満たすことによる、短期的コスト（損益計算書への影響）、さらには長期的コスト（貸借対照表への影響）についても深く認識する必要がある。

このような問題意識を我々は持っている。本研究プロジェクトの目的は、住民参加型NPMを実践するために、予算情報に加え、予測財務諸表を開示することで住民参加を目指す、「予算編成プロセスへの住民参加」を検討することである。具体的には、予算編成の開示を既に行っている日本国内の北九州市、NPMの母国である英国、しばしばNPMの先進国として取り上げられるオーストラリアの3つの現地調査を行い、日本における「予算編成プロセスへの住民参加」の進むべき方向を探るものである。

## 2 事例調査の概要

### (1) 北九州市

#### < 背景 >

北九州市は、福岡県にある市であり、人口約100万人の政令指定都市である。財政面では、あまり恵まれておらず、全国の政令指定都市の平均が、財政力指数0.876、経常収支比率94.4である中、北九州市は、財政力指数0.71、経常収支比率99.5である。これは、他の政令指定都市に比べ、財政力が低く、かつ必要経費率が高く、弾力性がない財政運営が行われていることを示している。

このような中、北九州市においては、平成20年度の予算編成より、予算編成過程において住民からの意見募集を行っている。各課の予算要求の概要を、ホームページ等で公開し、住民からの意見を募集した。平成20年度においては、平成19年11月26日～平成19年12月25日まで意見募集を行い、意見提出者144名、提出意見数279件の意見が北九州市に寄せられた。

#### < ヒアリング内容他 >

今回のヒアリングでの大きなポイントとしては、この予算編成プロセスにおける住民への意見募集に関しては、マニフェストによる首長からのトップダウンの指示であったということである。他政令指定都市に比べ、財政面で決して裕福とは言えない都市だからこそ、住民との対話を求めているのかもしれない。もう一つは、議会が反対していないことである。むしろ議員から、議会を開く前までに集計して欲しいという積極的な賛成意見も見られるとのことである。小川(2010)の調査によれば、直接住民から意見を聞くことに関して、議会軽視などの理由から、批判的な地方自治体も多く見られた。しかし、北九州市では行政、議会、住民が一体となり、この予算編成プロセス改革を行っている。

また問題点として残ったことは、時間的な制約から予算要求を変更するまで至っていないところである。つまり現時点において予算要求に関する質問とその質

問に関する回答に留まっている。住民の立場から考えた場合、自分の意見が予算編成に反映する可能性があるからこそ意見を提出する動機になると思われる。

しかしながら法制度化されていない中、自主的な活動として行っている予算編成プロセスの開示と意見募集は、先進的かつ住民参加のための大きな第一歩であり、今後の北九州市の動向を、注意深く見ていきたい。

## (2) 英国

### < 背景 >

NPMの先進例として知られる英国であるが、公会計とNPMの関連性については不明瞭な点が多かった。そこで直接自治体にヒアリングに入る前に、最近のNPMについての理解を深め、さらに予算編成と公会計の改革の関連性について議論を進める意図で、University of Essex (Essex Business School) の会計部門の主任のShazad Uddin教授を訪問し、博士課程の学生たち（マレーシア政府職員他）とも議論を進めることができた。またJay Mitra教授他とも議論することができた。

### < ヒアリング内容 >

我々の研究の説明に非常に強い関心を示して頂いた。それは日本の公会計についての研究はほとんど知られていない（つまり英文になっていないこと）、また日本では制度化されていないにもかかわらず、一部自治体では住民の予算編成参加を進めているためであった。そして今後共同研究を進めることになった。これをどのように進めるのかについて、かなり詳細に議論を進めた。

住民の予算編成参加についてだが、英国をはじめとして欧州では制度化が進んでいるようだ。さらに興味深いことに、Uddin教授が執筆中（今後投稿の予定）の論文で、既に制度化されているデンマークからウガンダにこの予算の住民参加システムの移転プロセスについて記述されていることが分かった。

NPMについては非常に評価が難しいと実感した。例えば英国鉄道も民営化された結果、多くのマイナス面が生まれたことは既存文献でも示されていたが、私が利用した際も遅延が60分以上であり、これが非常に一般的であることを知った。また民営化後料金も大幅な値上げがあったようだ。このように日本においては、NPMの進展の負の側面がまったく紹介されていないことは大きな問題だと感じた。またオーストラリア等がNPMの先進事例として取り上げられるが、これは英国での議論をより徹底的な形で制度導入を進めたためだという説明を受けた。これは、英国では議論だけで実行が伴わないという意味でもあるとのことである。

## (3) オーストラリア

### < 背景 >

オーストラリアは、英国、ニュージーランドと並び、NPMの先進国としてしばしば紹介されている国である。そのオーストラリアのビクトリア州メルボルンに所在するSwinburne University of TechnologyのRon Kluvers講師、水野徳也講師を訪問してヒアリングを行った。Kluvers先生は、Kluvers and Pillay(2009)

で、オーストラリアのビクトリア州で、予算編成への市民参加が可能か否かという調査を行政側に対して行っており、そこでは市民が予算編成へ参加することが可能であるという結果と、市民と情報を共有する事が住民参加の可能性の拡大を得ることができるという調査結果を得ていた。そこでオーストラリアの現状を調査するためにKluvers先生を訪問した。

#### <ヒアリング内容>

ヒアリングでは、オーストラリア・ビクトリア州内自治体では、発生主義にもとづき会計処理を行っているが、予算編成時に予測財務諸表は作成されない。住民は、主権者ではなく、顧客の位置づけであり、アカウントビリティの対象は上位官庁である。自治体は予算編成に住民が参加することが必要であると考えている。しかし現在のオーストラリアでは予算編成また事業計画に住民が参加していない。また住民が参加するための法制度もない。NPMを推進することで効果測定を行うようになったが、測定するのみでフィードバックはなく、情報は活用されていない。

日本においてオーストラリアはNPM先進国として紹介されてきた。その中核的な概念であるPDSのサイクルが回っていないこと、またそこへの住民参加が限定的であったことからこれまで喧伝されてきた先進性への疑問が生じた。つまり効果測定を行ってはいるが、データのフィードバックが行われていない。相変わらず住民は顧客に過ぎず、少なくともビクトリア州では予算編成への住民参加に関して、確立されたものは何も存在しなかった。

Kluvers先生はビクトリア州における今後の調査項目を示して頂き、我々の調査との比較を希望された。またビクトリア州の現状についての調査についても、ビクトリア州の諸団体を紹介して頂くことができた。またメルボルン市民の印象として、水野先生からも少なくともこの10年間にわたって公共サービスの質が一貫して低下したことと、また価格が上昇していることの説明を受けた。またNPMの思想は大学へも入りこんでいるが、そこには評価しやすいものだけを評価し、またその尺度の合理性についても疑問が残る点を指摘して頂いた。

### 3 まとめ

本研究では、現在進行する公会計改革によって作成された財務諸表を予算編成に組み込み、そこへの住民参加を進めることがNPMの改革に繋がるという問題意識に基づいて研究を行ってきた。特に後段の予算編成における住民参加に焦点を当て、日本の先進自治体である北九州市、英国、オーストラリアの研究者への調査を実施し、我々の問題意識が適切か否かの確認と今後の研究の方向性を確認することができた。

現在のように、決算で（たとえ、発生主義の）財務諸表を公開したとしても、これは過去のことであり、住民の興味を引くとは考えにくい。そこで行政の重要意思決定である、予算編成時に予測財務諸表を作成し、当該予算が将来の財政にどのような影響を与えるのかを明示し、その上で予算を住民に評価してもらおうと考えたのである。これが本研究でいう予算への住民参加であり、予算編成における会計の

利用である。

北九州市では予算編成への住民参加が法制度化されていない日本で先進的に予算編成への住民参加を試みている。しかし予測財務諸表までは作成しておらず、開示もない。また英国をはじめとした欧州諸国では、すでに制度化が行われているが、その成果（コスト削減等）については明らかになっていない。また日本においてNPMの先進国として紹介されてきたオーストラリアでは、公会計の発生主義・複式簿記化は行われているが、予算編成への住民参加に関しては、法制度化されていない。また効果測定結果のフィードバックもうまく行われていないようである。

#### 4 今後の研究課題

本年度は今後の研究活動の基礎である、人的なネットワークを構築できた点で、非常に重要な第一歩を踏み出せたと考えている。以下では本研究において認識できた課題を示す。

第一点目に、研究計画において、「戦略的公共経営におけるモデルを構築する」ことを目的としていたが、その基礎概念の整理が不十分であり、またモデルの検証としてのインタビュー調査を実施できなかった。予算編成プロセスにおいて、予測財務諸表を作成し、それを住民に提示することは行われていないので、そのモデルの明確化は重要な論点である。モデル評価のためのインタビューについては、暫定的なものを年度末に実施する予定であったが、3.11震災の影響で実施できなかった。これについてはモデル構築の精緻化を踏まえて、実施を再検討したい。

第二点目に、英国とオーストラリアの制度記述が不十分であること。これについては資料収集したものを整理していくことと、再訪問による追加資料収集で対応したい。

第三点目として、NPM概念の生成・発展・転換プロセスの評価である。NPM概念はどのような変遷を遂げたのであろうか。この概念が学界でも、実務界でも急速に、しかも広く受け入れられたのは何故か。これはミエッティネン（2010）のいう「トランスディスカース」な性質を持つためではないかと推察する。ミエッティネン（2010）は国家イノベーションシステム（NIS）概念がOECDをハブとして、世界各国の政策担当者と学界に急速に受容されたプロセスを説明するために、「トランスディスカース」という概念を導出した。この概念を補強することが、NPMの分析から見出せるのかもしれない。例えば日本においてはNPMの評価が積極的な面に偏っているが、それはその一つであろう。NPMとは何で、またその導入は何をもたらしたのかを評価する時期にあるように思う。というのも欧米と比較して、日本においてはNPMの議論が減少しているため、それは何らかの限界を迎えたことで、転換期に差し掛かっているためかもしれない。欧米諸国と日本ではどのような環境の違いが、転換期を生み出しているであろうか。

最後の問題点は、日本における事例の紹介と国外事例との比較検討である。これまでも英国やオーストラリアの事例研究は日本でも行われてきたが、日本の事例との比較は不十分な段階にあるように思う。我々は英国など欧州諸国で制度化されている予算編成への住民参加を研究し、札幌市や北九州市などの日本での先進事例を

深く調査することにより、日本における自主的な予算編成改革と住民参加によるNPMの更なる改革の進展の意義や問題点が理解できると考えている。そしてこの成果を海外へと発信することで、新しい情報が得られることになると考えている。

< 主要参考文献 >

小川直紀(2010),「住民参加型NPMにおける公会計改革に関する研究」,静岡県立大学大学院経営情報学研究科提出修士論文

小川直紀・森勇治(2011)「住民参加型NPMにおける予算編成の公会計利用に関する研究：静岡県内自治体と先進自治体へのアンケート調査に基づく分析」,経営と情報、第23巻第2号

公会計改革研究会(編)(2008),「公会計改革」,日本経済新聞出版社

総務省(2009),「地方公共団体の平成19年度版財務書類の作成状況」

富野輝一郎(2009),「NPM改革の限界性と公益の構造化に基づく公共再編成改革」,会計検査研究 No.39

東信男(2006),「イギリスにおける公会計制度の検証」,会計検査研究 No.34

丸田起大(2005)『フィードフォワード・コントロールと管理会計』,同文館

ミエッティネン(森勇治翻訳)(2010)『フィンランドの国家イノベーションシステム：技術政策から能力開発政策への転換』

Ron Kluyers and Soma Pillay, (2009) "Participation in the Budgetary Process in Local Government", *Australian Journal of Public Administration*.