

## 第12章 地方議会における財務報告活用の重要性 —町田市議会における課別・事業別行政評価シート活用の事例—

佐藤 綾子（富山国際大学）

### 1 はじめに

総務省は、地方公会計整備の意義として、経済的または政治的意思決定を行う情報利用者に対し、「意思決定に有用な情報をわかりやすく開示することによる説明責任の履行と、資産・債務管理や予算編成・行政評価等に有効に活用することで、マネジメントを強化し、財政の効率化・適正を図ること」を挙げている<sup>1</sup>。ここに示される意義を地方自治体による財務情報の開示が果たす機能という観点から集約すると、次の二つの機能の強化の重要性を抽出することができる。第一は、外部報告機能の強化である。地方分権にともなう地方自治体の意思決定機能の増大は、住民をはじめとする多様なアクターが、政策の意思決定、評価の過程に参加することを前提とする<sup>2</sup>。財務書類の開示には、このような多様なアクター間の財務情報の共有基盤、すなわちコミュニケーション・ツールとしての機能が期待されているのである。第二は情報提供における、財務情報と非財務情報の融合機能の重要性である。地方自治体においては、地域に応じた最適の行政サービスが検討される必要があり、これは同時に逼迫した財政制約の下で行われなければならない<sup>3</sup>。そのため、財務情報の利用についても、財務健全性の尺度のみならず、財源がいかにかつ効率的に行政サービスに配分されるべきかという観点において活用されることが重要となる。換言するならば、インプット情報（費用・財源）としての財務情報と、行政サービスにかかわるアウトプット（行政サービスの成果等）としての非財務情報が併せて提供される必要があるのである。この意味で、発生主義会計による行政サービスにかかわるコスト情報および資産情報提供機能の強化は、財務情報と非財務情報を融合させる機能を持つとすることができる。

本稿では、このような二つの機能を備え、行政外部の利用者による評価や意思決定に有用な情報を、包括的に提供する機能を果たすものを財務報告と位置づける。効率的かつ効果的な行政経営を実現するためには、地方公共団体における財務書類の整備は、単なる会計数値の開示にとどまってはならない。行政経営の評価に有用な情報の提供を通じて、情報に対するフィードバックを引出

し、適切な資源配分を行う効果的な行政経営の実現に資する財務報告へと発展させることが必要である。本稿はこの観点に立って、財務報告に必要とされる要素につき検討する。特に、本稿では、最少の経費で最大の効果を挙げる<sup>4</sup>ことを課されている行政において、予算を議決し、決算を認定する重要な権能を有する地方議会の利用に焦点を当てて検討する。議会には、住民の代表としての団体意志決定機能と、執行機関に対する監視機能があり、重要な財務報告の利用者と位置づけられるからである<sup>5</sup>。そして、住民の代表として財政状態、行政運営を監視する地方議会が財務報告をいかに活用することができるか、言い換えれば議会が活用できる財務報告とはいかなるものかという観点からその課題を抽出し、住民をはじめとする外部利用者による意思決定の支援および行政経営の評価に有用な財務報告の在り方につき検討する。

## 2 地方自治体における財務報告の現状

### 2.1 地方自治体における財務報告の現状

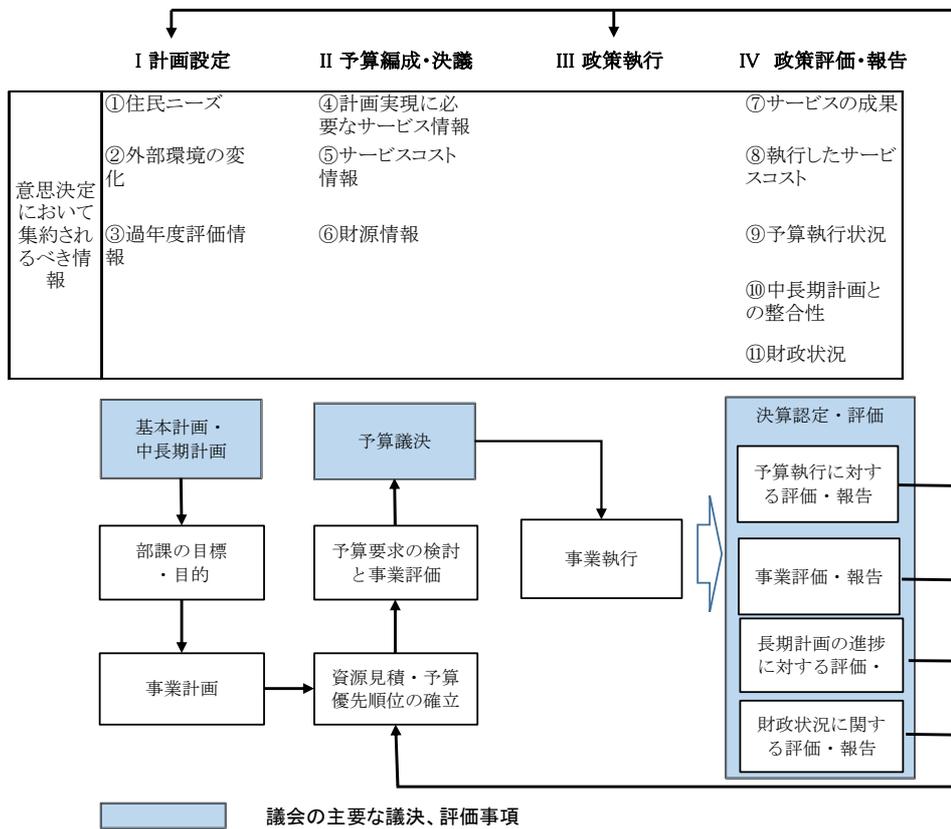
我が国の地方自治体の財務報告の現状を見ると、財務書類の整備は進んでいるが、本稿で定義している財務報告としての機能という観点からは、不十分と言わざるを得ない。2015年3月時点で既に1,616の地方自治体（全自治体の93.7%）が財務書類を作成しているが、その多くはホームページで財務書類を開示するにとどまっており（同65.9%）、情報利用者に対して説明を加えた財務報告書を作成している自治体は11.6%に過ぎないのが現状である。また、財務情報の活用についても、適切な資産管理への活用は7.0%、予算編成への活用が5.4%、行政評価との連携が1.0%など、いずれも低い水準である<sup>6</sup>。このように、財務書類は財務諸表の開示にとどまっており、住民をはじめとする行政外部の利用者の意思決定・評価には十分に用いられていないのが現状である。

このような財務書類が、財務報告としての機能を果たすためには、利用者に目的適合的な情報が提供される必要があるが、財務報告の利用目的は利用者により多様であり、その目的は財政状態の健全性の検証にとどまらない。厳しい財政制約のもとでは、住民ニーズを基礎として、効率的かつ効果的な行政サービス提供が求められると同時に、行政サービスの優先順位づけは必須であり、そのためには行政サービスに要する財政負担とその効果を検証できる情報が必要である。すなわち、外部利用者が評価し、意思決定を行うためには、行政経営の監視・評価や意思決定に有用な非財務情報を包含した広義の会計情報が提供される必要がある。

図12-1は行政経営におけるPDCAサイクルと、同サイクルの過程において必

要とされる財務・非財務情報の関係をまとめたものである。この過程における財務報告の役割は、同図 IV 政策評価・報告において、利用者の評価・意思決定に資する情報を提供することである。ここで必要とされる情報は図の⑦～⑨に示される通りだが、これらの核となるのは(1)行政サービスの成果（非財務情報）、(2)財政状況（財務情報）、(3)行政サービスの効率性（財務情報および非財務情報）であり、評価の過程では、これらの情報が、経年、他団体、計画等と多面的に比較検討されなくてはならない。さらに、これらの評価が、個別事業の評価にとどまらず、施策、政策というより上位の政策目標の達成に合致しているか検証する必要があるのである。

図表 12-1：地方自治体経営における PDCA と財務・非財務情報



出所: Office of the City Auditor Portland(2002) p31 を参照し著者作成

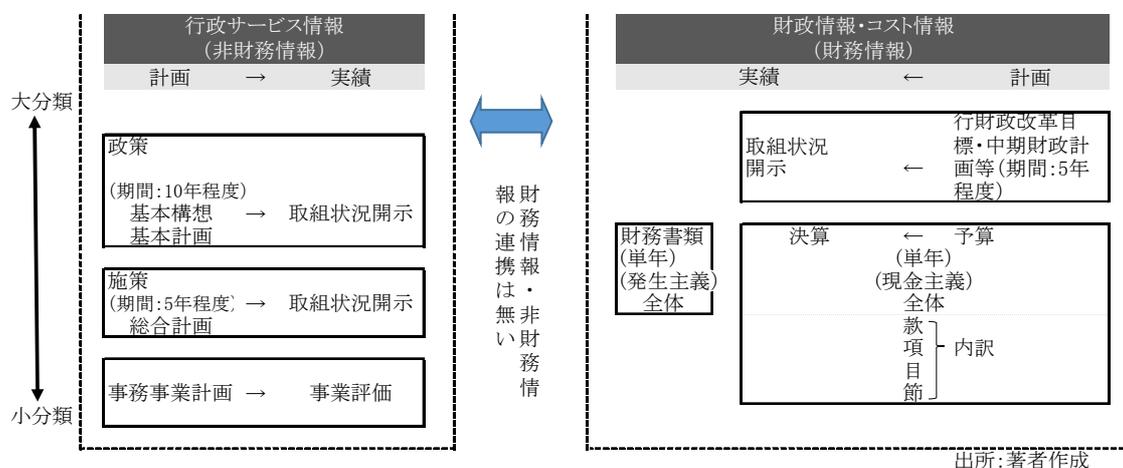
しかしながら、この PDCA サイクルにおいては、提供される財務、非財務情報の事業や組織の単位、期間、算出基準等に多くのギャップがある<sup>7</sup>。そのため、PDCA の過程における評価が、個別の行政サービス（非財務情報）に焦点をあ

てた事業評価、もしくは全体の財政状態（財務情報）に焦点をあてた財務健全性の評価など部分的な評価にとどまり、PDCA サイクルを俯瞰し、その自治体が目指す行政サービスの提供に対して、限られた資源が有効に活用されているかを検証することは困難な状況にある<sup>8</sup>。

このような、PDCA サイクルにおける財務・非財務情報のギャップを、地方議会の予算・決算の審議に有用な情報の開示体系から整理したものが図表 12-2 である。自治体が提供する行政サービスについては、政策目標（基本計画等）を基礎として、施策（総合計画等）、事務事業と段階的に計画が策定される。目標とする行政サービス水準に対して最適な財源配分を検討するためには、行政サービス目標（非財務情報）と、財源情報（財務情報）をあわせて評価する必要があるが、図に示される通り、行政サービス情報と財政情報・コスト情報の連携は欠如している。予算査定は事業単位でなされるものの、そこでは事業と予算の組織単位の不整合や、現金主義会計にもとづく決算情報における目的適合的なコスト情報の欠如という問題がある。財務書類の導入により、発主主義会計によるコスト情報の活用が期待されるが、多くの自治体において発主主義情報の開示は自治体の合計金額の開示にとどまっており、全体の財政状況を把握することには有効であっても、行政サービスと財源の配分を検証するための情報とはなっていない。

これに対して、2012 年度決算よりセグメントごとのコスト情報を開示しているのが町田市の課別・事業別行政評価シートである<sup>9</sup>。同市では、これを行政の内部管理資料としての利用にとどめず、議会の提出資料としており、議会による評価・意思決定のための資料と位置づけている。そこで、次章では、このような財務・非財務情報を融合させた媒体を財務報告として開示したことが地方議会に与えた影響を検討し、今後の財務報告の活用可能性につき考える。

図 12-2：地方自治体における行政評価情報と財務情報の開示体系におけるギャップ



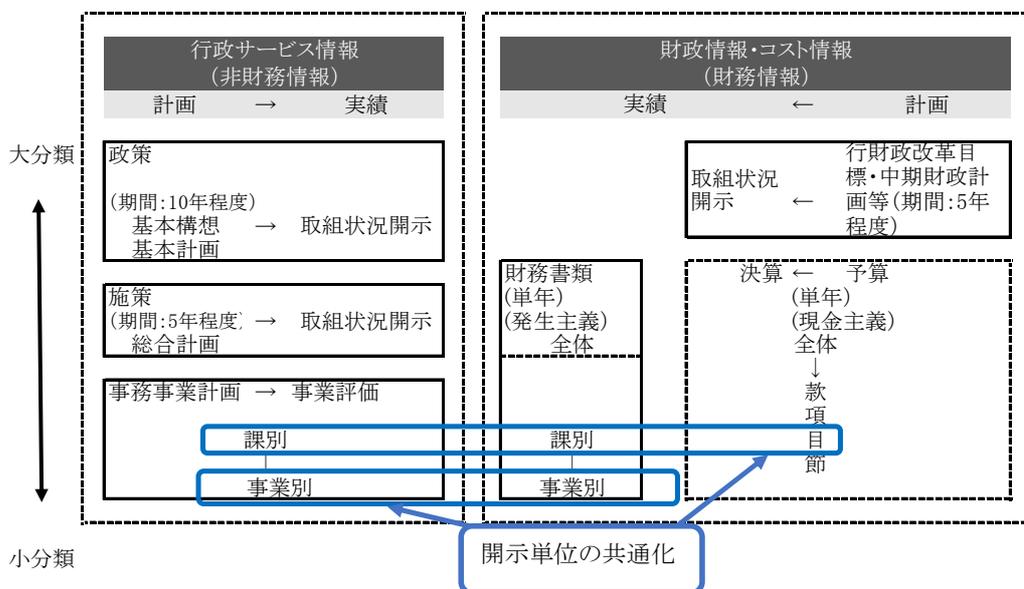
### 3 町田市における課別・事業別行政評価シートの事例

#### 3.1 町田市の課別・事業別行政評価シートの特徴

町田市<sup>10</sup>は2008年に新公会計制度導入検討委員会を立ち上げ、2012年度より複式簿記・発生主義会計に基づく事業別財務諸表を整備し、270の事業につき、財務情報に加えて行政サービスのパフォーマンス情報をあわせて開示した。その後、情報の有用性の観点から見直しを重ね、2014年度の対象事業数は229事業となっている。また、事業別財務諸表が行政経営におけるPDCAを意識し、行政評価も包含したものであることから、2014年度より名称を「課別・事業別行政評価シート」としている<sup>11</sup>。そこでは事業の成果の開示において、実績だけでなく目標も併記した比較しやすい様式に見直されたほか、巻頭に勘定科目別・施設別比較分析表が加えられるなどの改善も重ねられている。

図 12-3 は町田市の財務・非財務情報の開示体系と、同体系における課別・事業別行政評価シートの位置づけを示したものである。同市では日々仕訳、発生主義に基づく財務書類を作成し、事務事業別の行政サービスの成果とこれに対応するコストを開示している。そして、事務事業を統括する組織単位である課と、予算・決算の開示単位である「目」を一致させた。このことにより、行政サービスの成果と、それに対応するコスト、そして予算・決算情報が横断的に接続されたのである。

図表 12-3.町田市における行政サービス情報および財政情報・コスト情報の開示



また、地方議会における利用という観点から見た課別・事業別行政評価シートの特徴は、次の三点である。まず、第一は、町田市では 2013 年度より同シートを町田市議会の決算審議の資料として活用しているという点であり、これは地方議会における財務報告活用の先進事例である<sup>12</sup>。2013 年度は、従来の決算資料である「主要な施策の成果に関する説明書」とあわせての利用であったが、2014 年度からは、課別・事業別行政評価シートを地方自治法第 233 条第 5 項の規定による「主要な施策の成果に関する説明書」と位置付け、「主要な施策の成果に関する説明書」に代わる決算資料として活用している。第二は、財務情報と非財務情報があわせて開示されているという点である。図表 12-4 の通り、課別・事業別行政評価シートでは、事業の成果およびそれに対応する行政コスト計算書、貸借対照表などの財務情報が開示されている。そのため、事業の成果と、それに対応する行政コストや単位あたりのコスト情報や財務情報など、事業の効率性、経済性に関する情報を一覧することが出来る。従来の決算資料である「主要な施策の成果に関する説明書」においては、主要な事業に関する総事業費と財源内訳、及び事業にかかわる事業実績が掲載されていたが、決算情報が現金主義に基づくものであったこと、成果情報も開示形式が定められておらず、経年比較情報などは限られていたことから、評価の材料としては不十分であったが、これらの問題が解消された。第三は、課単位で課別行政評価シート

が作成され、これが予算の歳出目と連携していることである。このことにより、課レベルでの予算、決算の連携がはかられ、行政経営のPDCAにおける活用が期待されるのである。

次項では、このような外部報告、そして財務・非財務情報の連携機能を備えた課別・事業別行政評価シートが地方議会の議論にどのような影響を及ぼしたかを分析することにより、同シートの財務報告としての有用性につき検討する。

## 4 課別・事業別行政評価シートの議会における政策議論への影響

### 4.1 分析の視点

本項では、財務報告として議会に提出された課別・事業別行政評価シートが、住民の代表である議会による評価に与えた影響につき、町田市議会の決算特別委員会の議事録をもとに分析する。分析については、課別・事業別行政評価シートが同委員会における議論に与える影響について、以下の①～⑤の視点に焦点を当てて、質疑内容がどのように変容しているかを整理した。

- ① 内容確認にとどまらない実質的な議論
- ② 行政サービスにおける事業成果の視点に基づく議論
- ③ 行政サービス提供における経済性、効率性に関する議論
- ④ 比較分析表に基づく趨勢分析の視点による議論
- ⑤ (組織)別、事業別の段階的な開示による行政運営全般に関する議論

①の実質的な議論とは、決算特別委員会における議論が、提出資料に記載された事項の単なる内容確認ではなく、資料の記載事項をもとに、その要因や対応策などを問う、実質的な議論であるかということである。課別・事業別行政評価シートが導入される前に決算資料として用いられていた「主要な施策の成果に関する説明書」では、行政サービスにかかわる成果情報や、コスト情報が欠如していたため、課別・事業別行政評価シートであれば記載されている内容確認に時間が費やされていた可能性がある。そこで、①については、質疑を単に事業内容等を確認するための質疑と、開示資料の記載もしくは既出の議論にもとづき理由や考えを問う質疑に分類し、同シート導入の効果を検証する。

②では、非財務情報を併せて開示したことにより、行政サービスにおける事業の成果に関する議論が増加したか否かを検証するために、事業の成果にかかわる議論を抽出する。③については、コスト情報や、単位あたり指標など分析情報の開示が、サービス提供の経済性、効率性の議論に与えた影響を検証する

ために、コスト情報およびサービス供給の効率性に関する議論を抽出する。

④は、比較情報提供の有用性を検証するものである。2014年度より、課別・事業別行政評価シートにおいては、個別のシートと別に勘定科目別・施設別比較分析表が追加掲載された。④はこのような加工情報の議会における有用性を検証するものであり、比較分析表に基づく議論の件数を抽出する。最後に⑤は課別・事業別行政評価シートが、政策・施策レベルの議論に影響を与えているかを検証するものである。町田市では、課別・事業別行政評価シートとは別に、部別の財務諸表も開示している。そのため、議論において、予算における上位単位である部や、事業における上位単位である政策・施策との関連を問う議論に影響を与えたのか、関連する議論の数の増減を調査する。

#### 4.2 分析手法

対象となる議論および抽出する議論の分類については次の通りである。分析の対象範囲は、町田市決算特別委員会における地域福祉部の議論を対象とした<sup>13</sup>。町田市における地域福祉部の2014年度の行政費用(一般会計)は264億円(全体の21%)であり、こども生活部の282億円(同22%)、いきいき健康部(同16%)とならび大きな比率を占めている。なかでも地域福祉部は行政費用の伸びが高いほか(2014年度前年比8.8%増)、事業別行政評価シートの対象となる行政費用額(一般会計)が139億円と、こども生活部の113億円、いきいき健康部の17億円を上回るため分析の対象とした。

分析の対象期間は2011年度から2014年度の決算特別委員会を対象とした。2011年度は課別・事業別行政評価シート作成前であり、同委員会の質疑では「主要な施策の成果に関する説明書」が多く用いられていた。そして2012年度は課別・事業別行政評価シートが整備された年であり、従来の決算提出資料と同シートが併用されている。そして2013年度の決算特別委員会においては、行政職員による決算の説明に課別・事業行政評価シートが用いられ、2014年度決算からは同シートが「主要な施策の成果に関する説明書」にかわる決算提出資料となった。このように、課別・事業別行政評価シートの導入前後である2011年度から2014年度の議会における財務情報の利用動向の変化を見ることにより、課別・事業別行政評価シート導入の影響について分析する。

決算特別委員会における地域福祉部の議事録から、対象となる議論を抽出するにあたっては、同一委員による同一事業に関する連続質問を一質疑事案と見なしてカウントした。そして、前述の①～⑤の視点に対応する事案の抽出は以下の基準に従って行った。まず、①の内容確認にとどまらない実質的な議論の

抽出においては、同一質疑事案の端緒となる質問が、決算提出資料記載事項等の内容を確認するだけのものを非実質的な質疑事案とし、同資料の記載もしくは既出議論にもとづき理由や考えを問うものを実質的な質疑事案とみなした。

②、③の視点にかかわる議論の分類については、質疑の端緒として用いられる課別・事業別行政評価シートの対象部分により分類した。決算特別委員会においては、各委員が1～3件の事案につき、行政担当職員と議論をする。ここでは議論の根拠となる課別・事業別行政評価シートの該当箇所が提示されるため<sup>14</sup>、その該当箇所により事業成果に関する議論、経済・効率性に関する議論、に分類した。課別・事業別行政評価シートは図表12-4の通り、I.組織概要、II.前年度の「成果及び財務の分析」を踏まえた事業の課題、III.事業の成果、IV.財務情報（行政コスト計算書及びその特徴的事項、貸借対照表及びその特徴的事項、キャッシュ・フロー収支差額集計表、）、V.財務構造分析、VI.個別分析、VII.総括（成果および財務の分析と、それをふまえた事業の課題）により構成されている。そこで、IIIに関する質疑については②の行政サービスの成果、そしてIV、V、については③の行政サービス提供における経済性、効率性に関する議論に分類した<sup>15</sup>。そして、IIおよびVI、VIIについては、指摘されている分析や課題が行政サービス水準にかかわるものであるのか、行政サービス提供方法にかかわるものであるのかにより分類し、各々②、③に振り分けた。そして、④の視点については、2015年度から課別・事業別行政評価シートの冒頭に勘定科目別・施設別比較分析表が加えられたことを受け、これらの加工情報が議論に用いられた質疑事案を抽出する。そして、⑤の視点については、課別・事業別行政評価シートをもとに、課や事業間の資源配分に関する議論がなされているかを検証する。

図 12-4：町田市の課別・事業別行政評価シートの構成

部局名、主管課名、歳出目名、特定事業名、事業類型
I.事業概要 事業目的 基本情報・根拠法令、主要データ(3年度分)
II.前年度末の「成果および財務の分析」を踏まえた事業の課題
III.事業の成果 事業の全体的な成果を表す指標(3年度データおよび目標) 成果の説明
IV.財務情報 ①行政コスト計算書 ②行政コスト計算書の特徴的事項(主な内訳や増減要因等) ③単位あたりコスト分析(単位あたりコスト情報およびその増減要因理由) ④貸借対照表 ⑤貸借対照表の特徴的事項(主な内容や増減要因等)
V.財務構造分析 行政費用の性質別割合(3年分、グラフ表示) 事業にかかわる人員
VI.個別分析 事業類型ごとの個別分析
VII.総括 ①成果および財務の分析 ②該当年度末の「成果および財務の分析」を踏まえた事業の課題

出所:「町田市課別・事業別行政評価シート 平成26年度」を参照し著者作成

### 4.3 分析結果

課別・事業別行政評価シート導入の議会への影響につき、決算特別委員会の議事録を分析した結果は以下の通りである。

#### 4.3.1 実質的な議論への影響（視点①）

特別委員会の委員は毎年見直され、議事進行は、構成員や検討すべき事案に影響を受けることから、一律な比較をすることはできないが、図表 12-5 からは次の傾向を見ることが出来る。総質疑事案数の減少および決算特別委員会開催時間の短縮である。これは、提供される情報拡充が委員会の効率的な運営に影響しているものと考えることが出来る。図表 12-5 の内容確認のための質疑事案数の比率の推移だけを見ると、効率的な運営がなされているとみなすことはで

きない。しかしながら、委員会の開催時間の短縮要因について議事録を精査すると、次の二点を指摘することができる。第一は、単純な内容説明に充当される時間の短縮である。例えば、課別・事業別行政評価シート作成前の 2011 年度決算特別委員会においては、冒頭の委員質問において、前年度の決算特別委員会で指摘された意見の結果がどのように当年度反映されたかを問う質問がある。これに対して行政担当者が 7 つの指摘と、同指摘への対応状況について説明した。課別・事業別行政評価シートであれば、II 前年度末の「成果および財務の分析」を踏まえた事業の課題や、III 事業の成果（図表 12-4）の項目を見ることが確認することが出来る内容であるが、同様の開示がないことにより議事録の文字数にして 2,040 字が費やされている。第二は質疑事案の集約効果である。2011 年度決算特別委員会においては、決算書の歳出の数値の内容を問う質疑が、歳出金額の多寡にかかわらず分散的になされていた。しかし、課別・事業別行政評価シートで行政サービスとそれに対応するコスト情報があわせて提供されることにより、コスト情報の内容説明を要求する質問が減少したほか、同じ事案の議論がまとめられ、これが質疑事案件数の減少要因となっている。また、2014 年度の決算特別委員会においては、社会福祉部の行政費用の 51%を占める生活援護課の事業にかかわる質疑が、質疑事案総数の 50%を占めているなど、大きな事業に十分な議論の時間が配分されているなど、委員会運営に変化が見られた。

図表 12-5：町田市決算特別委員会における質疑の状況(1)

決算期		内容確認のための 質疑事案数	理由・意見を問う 質疑事案数	総質疑事案数	委員会開催 時間	個別事案にかかわ る主な資料
2011年度	件数	32	24	56	3時間40分	「主要な施策説明」
	構成比	57.1%	42.9%	100.0%		
2012年度	件数	6	20	26	3時間41分	「主要な施策説明」 「事業別評価」
	構成比	23.1%	76.9%	100.0%		
2013年度	件数	13	17	30	2時間17分	「主要な施策説明」 「事業別評価」
	構成比	43.3%	56.7%	100.0%		
2014年度	件数	12	10	22	1時間41分	「事業別評価」
	構成比	54.5%	45.5%	100.0%		

\*同一委員による同一事業に関する連続質問を一質疑議案と見なした

「主要な施策説明」：主要な施策の説明に関する説明書、「事業別評価」：課別・事業別評価シート

出所：町田市決算特別委員会をもとに著者作成

#### 4.3.2 事業効果、経済性、効率性に関する議論への影響（視点②、③）

決算特別委員会の議論の内容を、事業効果および、経済性、効率性に関する質疑という観点から分類した結果は図表 12-6 の通りである。課別・事業別行政評価シート導入により、事業の成果に関する開示が拡充されたものの、事業成果に係る質疑事案数と経済性・効率性に係る質疑事案数の比率は大きく変化して

いない。ただし、質疑の内容を精査すると、2014年度決算の決算特別委員会においては、課別・事業別行政評価シートの III.事業の成果欄を参照し、そこで示されている指標やその目標の妥当性に関する議論が見られた。また、経済性や効率性に関する質疑については、同シートの IV.財務情報の行政コスト計算書や貸借対照表の情報を端緒とするのではなく、VII.総括欄（成果及び財務の分析、当年度末の「成果および財務の分析」を踏まえた事業の課題）の情報をもとにした質疑が7割を占めており、分析情報に基づく議論がなされているという特徴がみられた。

図表 12-6：町田市決算特別委員会における質疑の状況(2)

決算期	事業成果に係る質疑事案数	経済性・効率性に係る質疑事案数	総質疑事案数	個別事案にかかわる主な資料
2011年度 件数	21	35	56	「主要な施策説明」
構成比	37.5%	62.5%	100.0%	
2012年度 件数	13	13	26	「主要な施策説明」 「事業別評価」
構成比	50.0%	50.0%	100.0%	
2013年度 件数	15	15	30	「主要な施策説明」 「事業別評価」
構成比	50.0%	50.0%	100.0%	
2014年度 件数	9	13	22	「事業別評価」
構成比	40.9%	59.1%	100.0%	

\*同一委員による同一事業に関する連続質問を一質疑議事案と見なした

「主要な施策説明」：主要な施策の説明に関する説明書、「事業別評価」：課別・事業別評価シート

出所：町田市決算特別委員会をもとに著作作成

#### 4.3.3 比較分析表の開示が議論に与える影響

事業間の比較に基づく質疑については、障がい福祉課主管の施設の老朽化比率の比較に基づく質疑が2013年度および2014年度にみられたが、これらは2014年度から導入された施設別比較分析表に基づくものではなく、個別の評価シートに記載された個別分析欄の比較数値の引用によるものであった。同時に導入された勘定科目比較分析表についてもそれに基づく質疑はなされなかった。

#### 4.3.4 課（組織）別、事業別の段階的な開示が議論に与える影響

課別・事業別評価シートは、個別のシートに基づくものであり、課や事業を横断的に俯瞰する資料は、2014年度から導入された勘定科目比較分析表および施設別比較分析表のみである。課別・事業別行政評価シートを、別途開示されている町田市の財務諸表（ここでは市全体および部別の財務四表が開示されている）とあわせて分析すると、行政費用の状況を全体一部一課一事業と段階的に見ることができるが、このような情報に基づく質疑は見られなかった。

## 5 まとめと展望

町田市議会における課別・事業別行政評価シートの活用状況から、地方議会における財務報告の活用に関して次の点を指摘することが出来る。第一は課別・事業別行政評価シートの財務報告としての活用可能性である。町田市の決算特別委員会においては、課別・事業別行政評価シート導入により、財務情報、非財務情報が拡充され、その情報が委員会において共有されたことにより、単純質問による議論や、議論の分散が減少し、より大きな事案に議論の時間が配分されるようになった。また、決算特別委員会における質疑内容においても、分析指標を用いた質疑がなされるようになるなどの変化が見られた。これは課別・事業別行政評価シートが行政と議会の情報共有基盤として機能していることを意味している。すなわち、課別・事業別行政評価シートが、行政外部の利用者による行政経営に対する意思決定や評価のための財務報告として機能しうる可能性を示唆しているのである。しかしながら、課別・事業別行政評価シートの事例からは、同時に財務報告としての課題も指摘することができる。財務報告に含まれる情報が議論の範囲を限定する可能性である。町田市の事例では、2014年度決算特別委員会における議論の殆どは課別・事業別行政評価シートをもとに行われている。課別・事業別行政評価シートは発生主義情報を用いて、行政サービスとコスト情報の開示単位を共通化したことにより、行政サービスと財務情報の議論を結び付けることに成功した。しかしながら、自治体として限られた財源を、より有効かつ効率的に必要なとされる行政サービスに配分するためには、事業レベルのみならず、政策、施策との関係、自治体全体としての財政計画の関係など上位レベルの政策や国、他団体との関係などを含め、総合的に評価する必要がある。そのため、課別・事業別行政評価シートについても、事業レベルの現開示体系にとどまらず、今後どのようにこれらの情報と連携させ、目的適合的な情報を包含する財務報告として発展させるかにつき、一層の検討が必要となる。

このような課題に対峙するにあたり重要となるのが、財務報告の外部利用者の視点を積極的に取り入れることである。町田市では、課別・事業別行政評価シートを議会で利用した結果、既にそのことが同シートの改善を促すフィードバックを生んでいる<sup>16</sup>。我が国の地方自治体においては、財務書類の整備は進んだが、それが今後財務報告として発展してゆくためには、財務報告の外部利用者への開示と、そのフィードバックというコミュニケーションを積み重ね、外部利用者による視点を財務報告に反映させていくことこそ重要なのである。

## 注

<sup>1</sup> 総務省 2014、para29

<sup>2</sup> 地方分権改革有識者会議（2014、P5）では、地方分権改革の推進により、国から地方への権限移譲が進んだことを受け、今後の地方分権改革のミッションを「個性を活かし自立した地方をつくる」とし、それは行政の質と効率の向上、まちの特色・独自性を活かすこと、地域ぐるみの協働から導かれるとしている。

<sup>3</sup> 2014年度末の国及び地方の長期債務残高の合計は1,001兆円に上る。

<sup>4</sup> 地方自治法第2条第14項

<sup>5</sup> 二元代表制である我が国の地方自治体において、議会については住民の代理人とみなすか、政府内の議事機関とみなすかにより、財務情報の外部利用者、内部利用者と見方は異なる。本稿では地方分権推進下において議会の代表機能強化が重要な課題であること、議会が予算の決議、決算の認定という財政上の意思決定を担い、行政の監視・評価をする立場にあることから、地方議会を住民のエージェント、すなわち財務報告の外部利用者と位置づける。

<sup>6</sup> 総務省（2015）pp.3-4

<sup>7</sup> このような地方自治体経営のPDCAサイクルにおける財務・非財務情報のギャップや、情報活用の課題については、既に多くの指摘がなされている（大塚（2013）、小林（2013）、柴（2013）、松尾（2009）、山本（2001））。例えば、松尾（2009、pp.77-80）は次の六つの課題として指摘している。(1)予算査定が政策—施策—事務事業のうち事務事業レベルで行われることによる、山本（2001、p117）が指摘する「範囲の限定化」の問題、(2)予算編成単位と事務事業の評価単位の整合性の問題、(3)予算と評価のスケジュール上の問題、(4)合理的な測定・評価が政治的な性格の強い予算編成にいかんにかんして利用されるかという政治的問題、(5)評価による事業見直しに対する行政の組織的抵抗の問題、(6)コスト情報の精度の問題、である。

<sup>8</sup> 山本（2001、P116～P117）では、政策評価あるいは行政評価に関して、予算編成評価結果が利用されるのは個々の事務事業レベルの予算採択がほとんどであり、マクロへの資源配分への利用が不十分であることを、活用範囲の限定化と称している。

<sup>9</sup> 新公会計基準においては、セグメントとごとのコストを付属明細書等で開示することが望ましいとされている（総務省 2014b、para.154）

<sup>10</sup> 町田市は東京都南部に位置する人口42万人6千人の市である（2015年12月1日現在）。同市では1996年8月に行財政改革の基本計画「町田市行財政改革プラン—オペティマ21」を策定し、そこで政策主導型行政への転換をめざした組織改正および評価制度の確立を重要なテーマとして掲げるなど、早くから行財政改革に取り組んできた。

<sup>11</sup> 同文以降、2012年度および2013年度の事業別財務諸表も課別・事業別評価シートの名称で統一記載する。

<sup>12</sup> 例えば第16章の地方自治体の財務書類の現状に関する実態調査（調査票配布期間2016年6月1日～6月24日、全国の都道府県、市区町村1,788団体のうち有効回答数1,103団体、回答率61.37%）の結果を見ると、財務書類を既に決算資料としているのは80団体に過ぎない。また、これに決算提出資料とする予定のある団体56団体を加えた138団体のうち、セグメント別の財務書類を提出している、ないしは提出する予定がある団体は7団体にとどまっている。

<sup>13</sup> 決算特別委員会は、各々以下日程にて開催された。2011年度決算：2012

年 9 月 20 日（10 時）、2012 年度決算：2013 年 9 月 19 日（10 時）、2013 年度決算：2014 年 9 月 18 日（10 時）。

<sup>14</sup>2012 年度決算、2013 年度決算については、決算特別委員会で課別・行政評価シートが十分に使用されていないが、使用した場合の対応箇所を推定し分類した。

<sup>15</sup> 議論の過程で行政サービスの成果に関するものが、その改善策を検討する上で供給サービス方法に発展することはあるが、ここでは議論の端緒となった情報をもとに分類した。

<sup>16</sup>例えば、2014 年度の決算認定後の町田市議会定例会では（2014 年 11 月の町田市議会 2014 年度第 4 回定例会）、課別・事業別評価シートに関して、分析結果・課題が単一的であること、部課ごとの分析で客観性がない点、中長期計画との関連性が浅い点などについて議員より指摘された（2014 年度第 4 回定例会における白川哲也議員一般質問）。これに対して市長が財務諸表というよりも、行政評価という観点をより拡充させたいと回答するなど、財務報告の機能改善策が提示され、それが翌年以降に生かされてる。

#### 参考文献・参考資料

- 稲沢克祐（2012）「変貌する都市自治体の予算編成」公益財団法人日本都市センター編『自治体の予算編成改革—新たな潮流と手法の効果』ぎょうせい
- 大塚成男（2013）「地方公共団体において目的適合的な財務諸表の整備に向けて」『公共経営の変容と会計学の機能』日本会計研究学会第 73 回大会課題研究委員会最終報告、pp114-145
- 小林麻理（2013）「公共経営の変容と公会計改革」小林麻理編著『公共経営と公会計改革』、pp23-33
- 柴健次（2013）「公会計改革の基本的な考え方」小林麻理編著『公共経営と公会計改革』、pp35-48
- 総務省（2014a）「今後の新地方公会計の推進に関する研究会報告書」
- 総務省（2014b）「財務書類作成要領」『統一的な基準による地方公会計マニュアル』
- 総務省「地方公共団体の平成 25 年度決算に係る財務書類の作成状況等（調査日：平成 27 年 3 月 31 日）」
- 地方分権改革有識者会議（2014）「個性を活かし自立した地方をつくる～地方分権改革の総括と展望～」内閣府
- 松尾貴己（2009）『自治体の業績管理システム』中央経済社
- 山本清（2001）『政府会計の改革 国・自治体・独立行政法人会計のゆくえ』中央経済社

町田市資料

- 町田市（2011）「町田市新5か年計画」
- 2012年度～2015年度 町田市決算関連資料
  - 「町田市一般会計 特別会計 歳入歳出計算書 附属書類 歳入歳出決算事項別明細書 実質収支に関する調書 財産に関する調書」
  - 「町田市一般会計・特別会計歳入歳出計算書及び町田市各基金の運用状況審査意見書」
  - 「主要な施策の成果に関する説明書 基金の運用状況に関する説明書」
  - 「町田市の財務諸表」
  - 「町田市事業別財務諸表」（2012年度～2014年度）
  - 「町田市課別・事業別評価シート」（2015年度）
  - 「町田市一般会計・特別会計歳入歳出決算及び町田市各基金の運用状況審査意見書」
- 町田市決算特別委員会「決算特別委員会議案審査報告書」

※本研究は科学研究費助成事業（15K03794、15H03400）の助成を受けたものです。