

新公会計情報の活用と管理の デザイン

新公会計制度シンポジウム2016

2016年11月21日

内容

- 自治体を取り巻く経営環境と自治体経営管理システムの課題
- 会計情報を含む業績管理情報利用の意義・課題と管理システムデザインの必要性
- 新公会計情報をいかに資源配分に結びつけるか
- 新公会計制度導入の取り組みと業績管理情報利用の実態

自治体を取り巻く経営環境と自治体経営管理 システムの課題

地域に合った事業企画の創出と実現
求められる業績管理情報の活用

国家的な課題と国の施策

- 人口減少問題、地方・農村の再生
- 社会資本のストックマネジメント(公共インフラの維持:ファシリティマネジメント)
- 財政健全化(基礎的財政収支の均衡など)と経済成長の両立



一方的な緊縮財政政策ではなく地方の**成長戦略(投資)を併せた課題克服=地方創生戦略**

公共施設等総合管理計画

統一的な基準による地方公会計(新公会計制度)の整備とさらなる自治体の効率化

国の地方創生施策の特徴

- 短期的な景気でこ入れ策、バラマキではなく、国の**長期ビジョン**（2060年に1億人の人口を確保）、**総合戦略に基づいている**。
- 政策の企画・実行の基本方針
 - 政策5原則
 - 自立性：構造的な問題に対処し、自治体、民間事業者、個人の自立につなげる
 - 将来性：地方が**自主的、主体的**に前向きに取り組むことを支援
 - **地域性**：客観的データに基づく地方版総合戦略策定の推進
 - 直接性：ひと・しごとの創出とまちづくりを直接的に支援する施策を集中的に実施
 - **結果重視**：短期・中長期の具体的な数値目標を設定、客観的な指標により検証、改善等を行う

国の地方創生施策の特徴

- 地域主体の取組体制とPDCAの推進
 - データに基づく、地域ごとの特性と地域課題の抽出
 - 「5か年戦略」の策定
 - PDCAサイクルの「見える化」
 - 地域間の連携推進
 - 国のワンストップ型支援体制と施策のメニュー化
 - 各種特区支援: 提案、申請、認定、評価



地方の活性化につながる可能性が期待できる一方、国の政策を活かして効果的に事業企画・実施できる自治体とそうでない自治体間の格差は、中長期的にはむしろ拡大する可能性がある

自治体経営の巧拙が問われる

行政と民間、住民の役割分担の変化

行政の守備範囲

意思決定の高度化
(選択肢が増える)

・サービスの質の向上,
効率性のバランス

・民間、地域、非営利
組織(外郭団体を含む)
の有効活用

① 行政事務の民間開放

- 指定管理者制度
- 市場化テスト

② 運営主体の民営化圧力

- 独法化、民営化

③ 公民協働

民間組織(企業,
民間団体)の
守備範囲

① NPO(住民),ボランティア活動(市全体)

住民(広域)の
守備範囲

② 地域協働

③ 住民自治

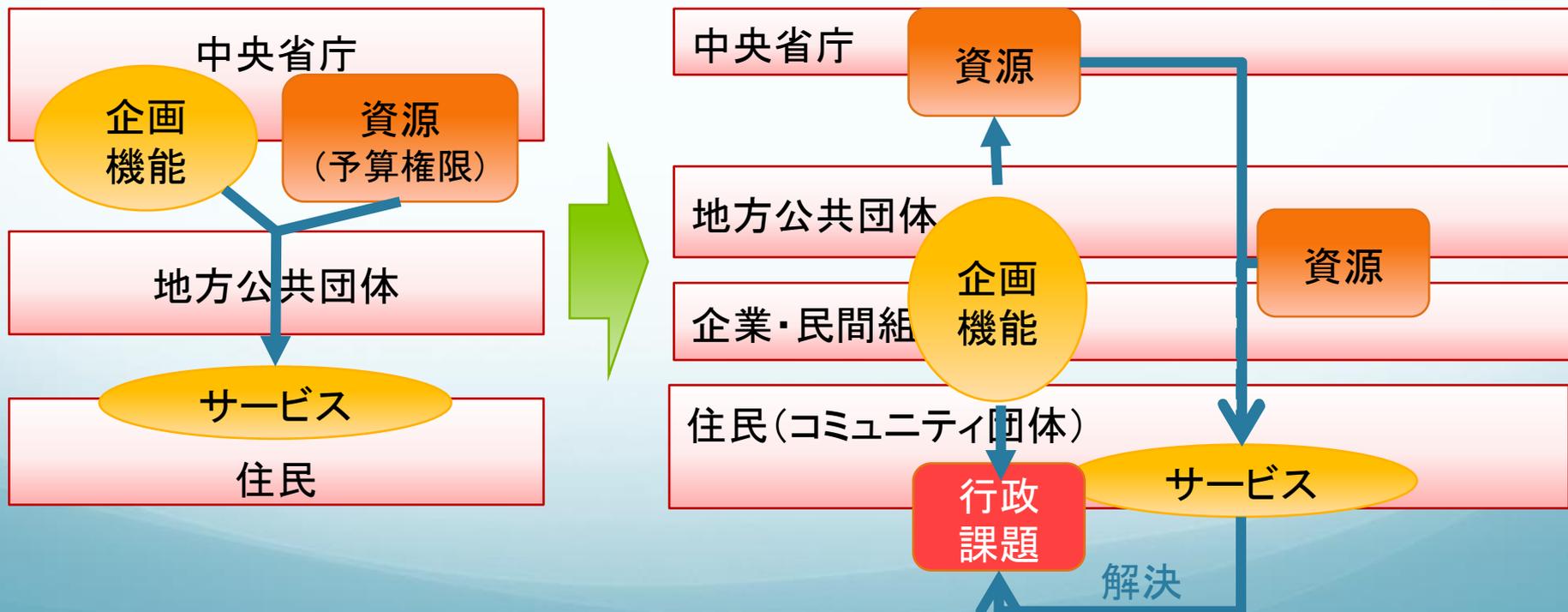
地域住民の
守備範囲

企画機能の分権化と業績責任

- 行政サービスの多様化と企画機能の多様化・分権化



- 自治体はリスクをとって新しい取り組みができるか



公共施設等総合管理計画

- 今後、人口減少等により公共施設等の利用需要が変化していくことが予想されることを踏まえ、早急に公共施設等の全体の状況を把握し、長期的な視点をもって、**更新・統廃合・長寿命化**などを計画的に行うことにより、財政負担を軽減・平準化するとともに、公共施設等の最適な配置を実現することが必要



- 長期的視点に立った老朽化対策、耐震化、安全性の確保
- トータルコストの縮減・平準化 (**設備投資を先送りしない**)

期待される会計情報の利用

- 住民や議会等に対する説明責任の履行だけでなく、資産・債務管理や**予算編成・行政評価等に有効活用**することで**マネジメントが強化**され、**財政の効率化・適正化**につながる(総務省『今後の新地方公会計の推進に関する研究会報告書』2014, 4)。

複式簿記、発生主義に基づく新公会計制度

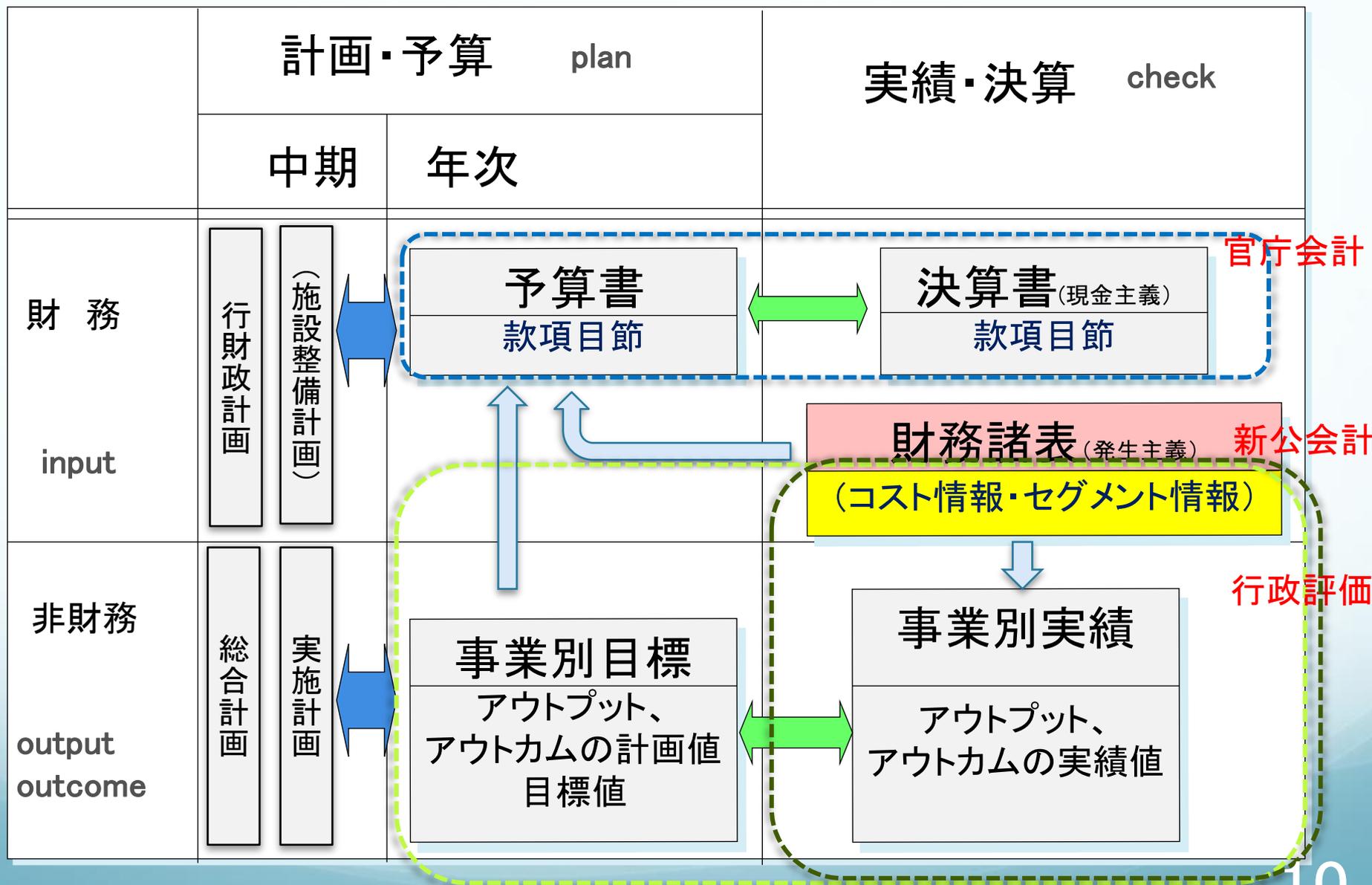
- セグメント別のフルコスト情報を活用し、行政評価情報などと連携することで**予算編成において資源配分の意思決定**に活用できる(総務省『統一的な基準による地方公会計マニュアル』2014, 4)



現金主義会計による予算・決算を補完するもの
部門別・事業別のセグメント情報は自治体の主体的取組に依存

東京都方式では標準的な仕組みとして導入されてきた

会計情報と自治体業績管理の構造



PDCAサイクル志向のマネジメントサイクルの実現

- 国、県、地域社会から求められる**成果志向のマネジメント**
- 説明責任の強化
 - **客観的な数値目標と成果の公表**
 - **ストック、フロー情報に基づく財務健全性、コスト、効率性の重視(新地方公会計制度)**
- 行政課題の認識と新規事業の創造(投資による将来課題の克服)
 - 事業企画立案における**目的、成果目標**の具体化の必要性
- 既存事業の見直し
 - 貢献度、中長期的な有効性の乏しいと考えられる事業の選択と、**実施方法、継続の見直し**
 - 代替、補完事業の拡充と**有効性の検討**



包括的な組織内部のマネジメントコントロールの仕組みを構築する必要性

仕組みを設計する上の課題

- 社会構造や住民ニーズの変化に対して、**事業をスクラップ、創造する**必要性が高まっている。
- 自治体が行政サービスを通じて解決しようとする社会的課題は、**地球レベル**の問題もあれば、**特定地域レベル**の問題もある。
 - 環境問題、人口問題、地域産業振興、農業振興、福祉、教育、治安、災害予防、災害後の復旧復興等



環境の不確実性、事業の多様性・個別性への対処

- 事業の創造と管理において、会計システムが貢献できるのか、とくに管理会計においては、**業績管理と意思決定において業績管理情報をどのように活用するか(使い方)**を検討することが求められている。

会計情報を含む業績管理情報利用の意義・課題と管理システムデザインの必要性

業績管理情報の外部利用と内部利用
利用目的の多様性
業績管理情報の使い方

行政組織における業績管理(PMS)に関するこれまでの検討

- 1980年代以降、**New Public Management(NPM)**の考え方に基づき、非効率的な官僚主義から脱し、分権化と成果指向の業績管理が志向されるようになった(Hood, 1991; 1995; Guthrie et al., 1999)。ただし、わが国で関心が高まったのは1990年代後半以降。
- 行政組織において業績管理を行う意義(Halachmi, 2002; OECD, 2005)
 - 議会、住民に対する**アカウンタビリティ**(external useの視点),
 - 計画と業績管理の公式化による**パフォーマンス**(有効性)と生産性(効率性)の向上(internal useの視点)

業績管理情報システム利用のメリット

- 内部利用目的において、業績管理システムは、個人の目標を組織目標に関連付け、目標達成に向けたフィードバック情報を提供し、**組織内部、外部の業績責任の達成状況を明らかにしパフォーマンス向上につながる** (Cavalluzzo and Ittner, 2004; Heinrich, 2007)。
- 業績管理システムを導入していることは、透明性が高く、住民へのアカウンタビリティの水準が高い、**良い経営の象徴的な意味を持つ** (O' Neill, 2008)

実質的に導入・活用できるか

- **正当性 (legitimacy)**を確保するために、**制度的なプレッシャー**が生じる (Meyer and Scott, 1992; Lapsley, 2001)。
- 行政組織では、業績管理の導入内容が対外的にも公表されることから、**形式的に導入される**可能性がある (Pollitt and Bouckaert, 2000)。
- 制度的プレッシャーは業績評価の指標開発に貢献すると指摘がある一方で (Granlund and Lukka, 1998; Järrvinen, 2006)、**組織的にコンフリクト**を生むような導入が行われる場合は、**理論通りうまく機能しない**おそれがある (Matland, 1995)。

どのように利用するか

- 行政組織における業績管理システムの研究関心は、**業績管理指標が実際に利用されているか、利用方法**によってパフォーマンスにどのような影響を与えるかに移ってきた。
 - 測定技術、情報システム、組織要因が情報利用に及ぼす影響 (Cavalluzzo and Ittner, 2004)
 - 行政評価の効果検証
 - 概算要求時点では評価結果の影響が観察できない(松尾, 2006)
 - 財政部門査定段階ではソフト事業には影響を与えている可能性(岡田・下條・松尾, 2015)
 - 組織を取り巻く環境と利用方法がパフォーマンスに及ぼす影響 (Simons, 1995のコントロールレバー等の枠組みに基づく研究) (Speklé and Verbeeten, 2014)
 - 大浦・松尾「地方公共団体における業績管理情報の利用と有効性」(日本原価計算研究学会全国大会2016年)

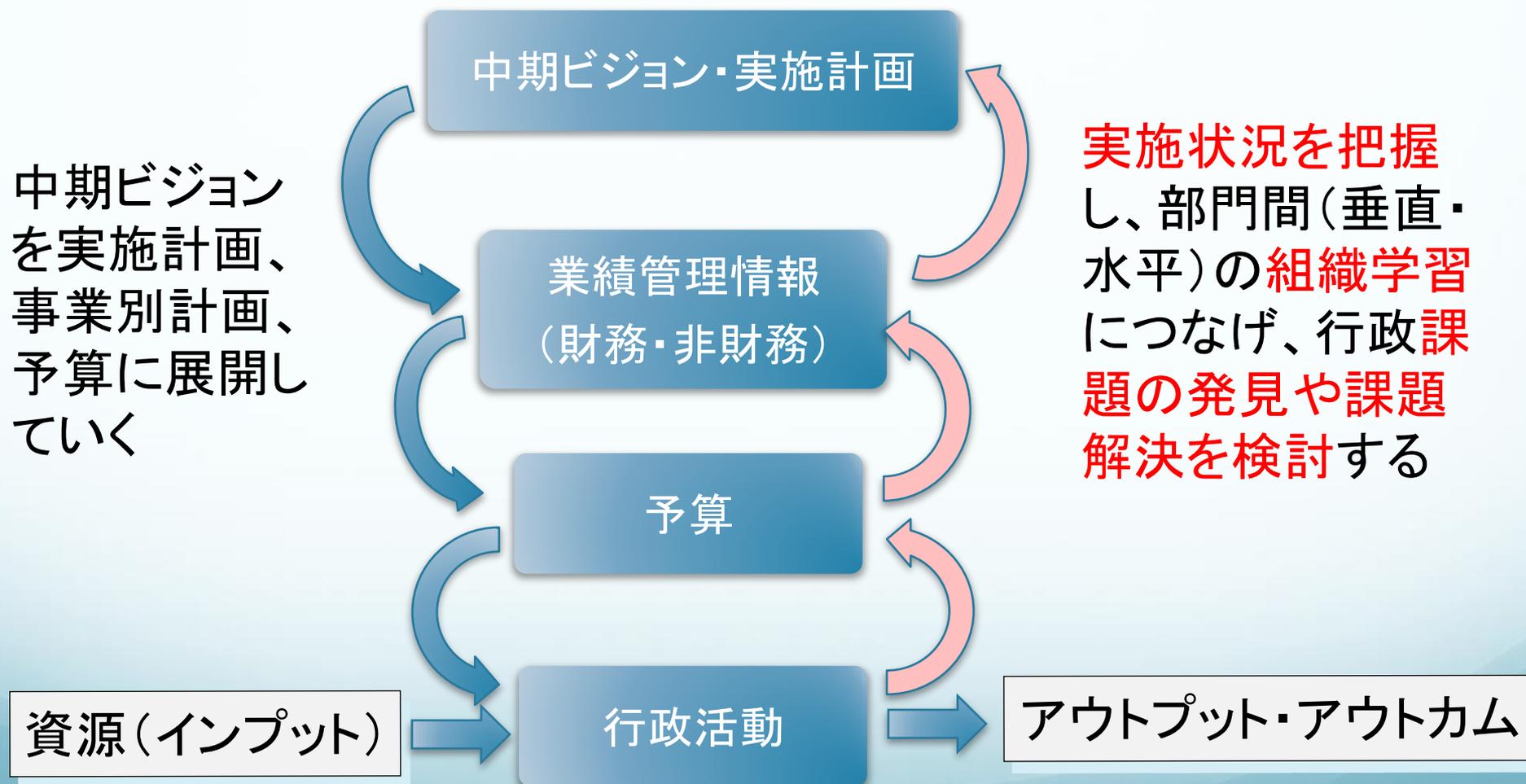
情報利用の多様性

- 業績管理情報の利用目的は多様である。
 - 実行(実施)計画の策定
 - 予算配分の検討・決定
 - 業務プロセスのモニタリング(事業の進捗管理)
 - 業務改善の検討
 - 職務設計の検討
 - 報酬決定の検討
 - コミュニケーション(環境、ニーズ変化などの認識、情報共有)
 - 目標、政策の妥当性評価
 - 部門方針の見直し
 - 内部部門への業績報告
 - 外部への業績報告

情報利用の可能性と実態

- コントロールの手段は多様であり(多様なコントロール手段: Malmi and Brown, 2008)、環境要因, 戦略等によって情報の利用方法(使い方)は変えるべきである(Simons, 1995)。
 - 計画の下位部門、事務事業への展開と業績チェック(予算・計画と実績とのギャップ分析)に使う方法(オペレーショナルな管理のための利用: 診断的な利用)
 - 需要側において何が生じているのか、環境の変化、新しい課題や需要、課題解決や需要を満たす方法を考えるために業績管理情報を使う方法(垂直的、水平的なコミュニケーションのための利用: インタラクティブな利用)

行政版ダブルループの学習プロセス



コントロール・パッケージとして考える

- 予算や業績管理システムと、組織構造、文化的な要素は相互に関連している
 - たとえば情報利用のために会議体や新組織を設置しなければならぬ組織もあれば、組織の壁を超えて利用が進む場合もある。また、研修を充実させないと意識が変わらない場合もある。

文化的なコントロール(組織風土、リーダーシップなど)

計画策定 (中長期・短期)	予算・財務会計システム、非財務的なコントロールシステム	報酬・処遇システム
------------------	-----------------------------	-----------

ガバナンス構造、組織構造、業務手続き(規則、手順)

新公会計情報をいかに資源配分に結びつけるか

官庁会計を考慮した会計情報利用
3つのアカウントビリティの視点を満たす
会計情報利用

3つのアカウントビリティ

- 官庁会計としての**財政的アカウントビリティ**(Public Financial Accountability)
- 組織の持続可能性に関わる**経済的アカウントビリティ**(Economic Accountability)
- 行政活動の社会的影響を明らかにする**社会的アカウントビリティ**(Social Accountability)

社会的アカウントビリティ

経済的アカウントビリティ

財政的アカウントビリティ

財政的アカウンタビリティ

- 官庁会計における制度としての予算：行政計画に基づく行政責任が官庁会計として会計数値に転化されたもの＝権利義務関係の明確化に重点をおいた財政的アカウンタビリティ(Public Financial Accountability)
- 国の影響力、地方財政計画の重要性に基づく制度的アカウンタビリティ(財政収支の均衡)
- 自治体当局は議会(住民)に対して受託(会計)責任をもつ



- 議会制民主主義に基づく国・住民双方に対するアカウンタビリティ **国家・住民との合意形成**

経済的アカウンタビリティ

- 継続実体としての持続可能性に関わる経済的アカウンタビリティ(Economic Accountability)
 - 複式簿記、発生主義に基づく企業会計方式に基づく財務会計情報を基礎とする
 - 組織全体としての財務的アカウンタビリティ
 - 経済主体としての効率性、安全性が求められる
 - ボンドホルダー(市場公募債)に対するアカウンタビリティ
 - 事業別の財務情報は、社会的アカウンタビリティと財務的アカウンタビリティを有機的に結びつける



- 組織全体の財務的アカウンタビリティは、現時点では我が国における重要性は必ずしも高いといえないが、将来的に重要になる可能性があるアカウンタビリティ(国際公会計基準へのより一層の準拠が求められる可能性)
- 事業別に計算されることで、財務情報は社会的アカウンタビリティと財務的アカウンタビリティを結びつける重要な役割をもつ

国家・ボンドホルダー・住民との合意形成

- 複式簿記による財産計算と損益計算の統合
- フロー計算による財政収支の期間平準評価（償却性資産に係る減価償却、退職給付費用の認識等）
- スtock評価による未実現の財政収支の認識（未収債権の認識、将来負担の認識等）

社会的アカウンタビリティ

- 行政活動の社会的影響を明らかにするアカウンタビリティ: 行政は効率的か、生活の安全や豊かさにとどのように役に立っているのか
 - 基本的にはセグメント(事業別)のアカウンタビリティ
 - インプットに関わるコスト情報
 - 財務 ✕ 非財務 サービスの生産性 アウトプット単位あたりの評価
 - 非財務的アカウンタビリティ: 満足度など



- 社会的利益を高めるためにいかに測定、評価できるか
住民との合意形成

予算との関係

予算
(歳入・歳出計算)

財政的アカウンタビリティ

新公会計情報の考え方

- 期間平準化された財政収支
- 収入に対する原価補償 (平準化された支出)

経済的価値計算 (新公会計)

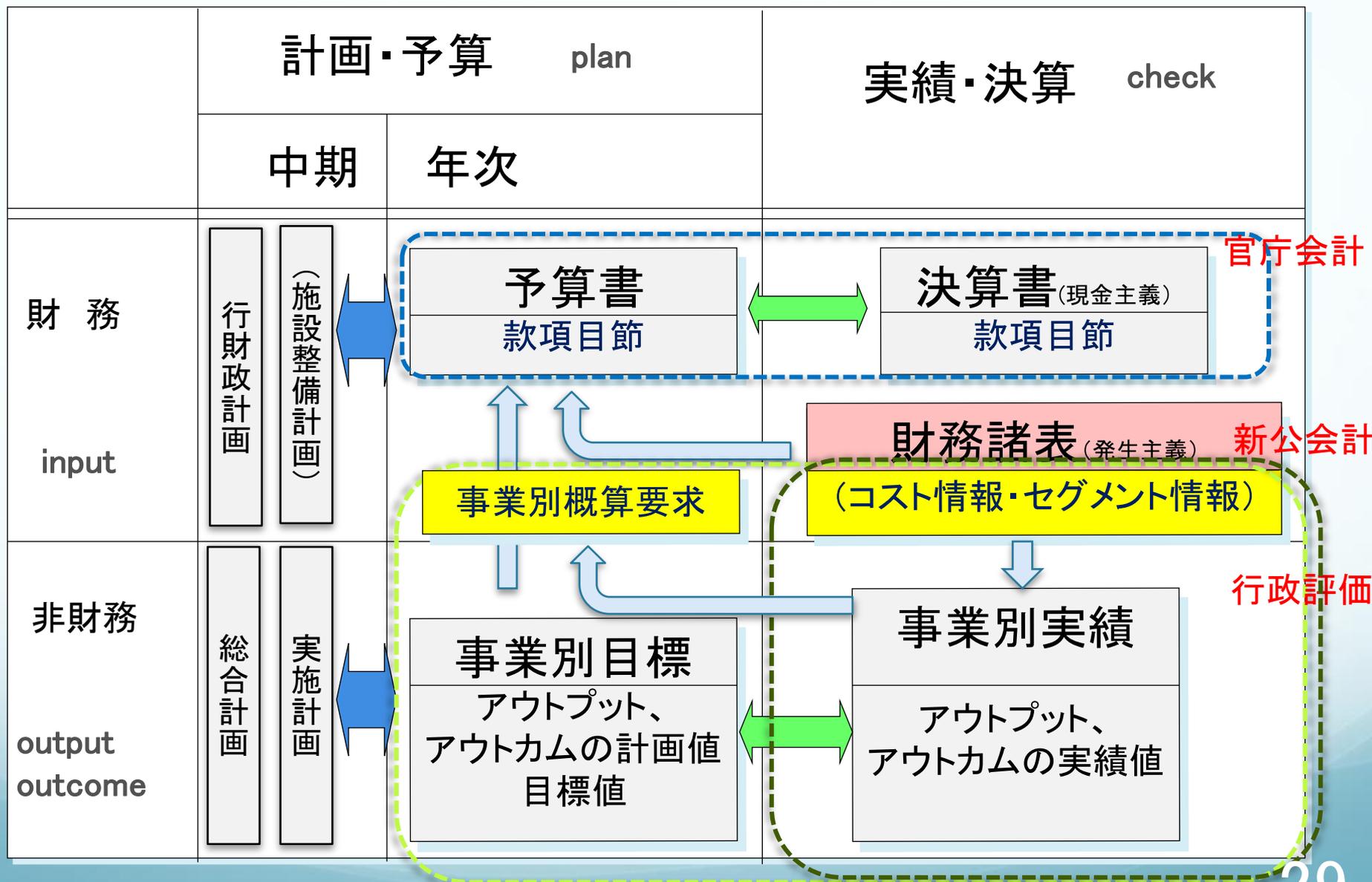
経済的アカウンタビリティ

- 新公会計情報の考え方
- 行政活動の経済性、効率性の評価

社会的価値評価 (行政評価)

社会的アカウンタビリティ

会計情報と自治体業績管理の構造



新公会計制度導入の取り組みと業績管理情報利用の実態

新たな統一的基準に基づく公会計
業績管理情報利用

実態調査 一新公会計制度に向けての現状一

- アンケート調査の概要
- 調査対象: 全国の都道府県、市区町村 1,788団体(新地方公会計担当者宛)
- 調査方法: 郵送にて配布、回収
- 調査票配布期間: 2016年(平成28年)6月1日～6月24日
- 有効回答数: 1,103団体(約61.7%)
- 都道府県 37団体(約78.7%) 政令指定都市 13団体(約65.0%)
- 市区 579団体(約73.0%) 町村 928団体(約51.1%)

平成29年度以降作成予定の財務書類モデル

	合計	都道府県	市区町村	指定都市	指定都市 を除く市
1. 「統一的な基準」	1,054 95.6%	34 91.9%	1,020 95.7%	12 100.0%	1,008 95.6%
2. 東京都会計基準またはその準用	8 0.7%	0 0.0%	8 0.8%	0 0.0%	8 0.8%
3. 1、2以外のモデル	2 0.2%	0 0.0%	2 0.2%	0 0.0%	2 0.2%
4. 「統一的な基準」とその他のモデルの併用	13 1.2%	2 5.4%	11 1.0%	0 0.0%	11 1.0%
5. 作成しない	0 0.0%	0 0.0%	0 0.0%	0 0.0%	0 0.0%
6. 未定	23 2.1%	1 2.7%	22 2.1%	0 0.0%	22 2.1%
未回答	3 0.3%	0 0.0%	3 0.3%	0 0.0%	3 0.3%
合計	1,103 100.0%	37 100.0%	1,066 100.0%	12 100.0%	1,054 100.0%

固定資産台帳の整備予定

	合計	都道府県	市区町村		
			指定都市	指定都市を除く 町村	
1. 既に完了している	40 36.4%	5 13.5%	396 37.1%	6 50.0%	390 37.0%
2. 平成28年度に完了する予定	652 59.1%	26 70.3%	626 58.7%	6 50.0%	620 58.8%
3. 平成29年度に完了する予定	34 3.1%	5 13.5%	29 2.7%	0 0.0%	29 2.8%
4. 平成30年度以降に完了する予定	2 0.2%	0 0.0%	2 0.2%	0 0.0%	2 0.2%
6. 未定	5 0.5%	1 2.7%	4 0.4%	0 0.0%	4 0.4%
未回答	9 0.8%	0 0.0%	9 0.8%	0 0.0%	9 0.9%
合計	1,103 100.0%	37 100.0%	1,065 100.0%	12 100.0%	1,053 100.0%

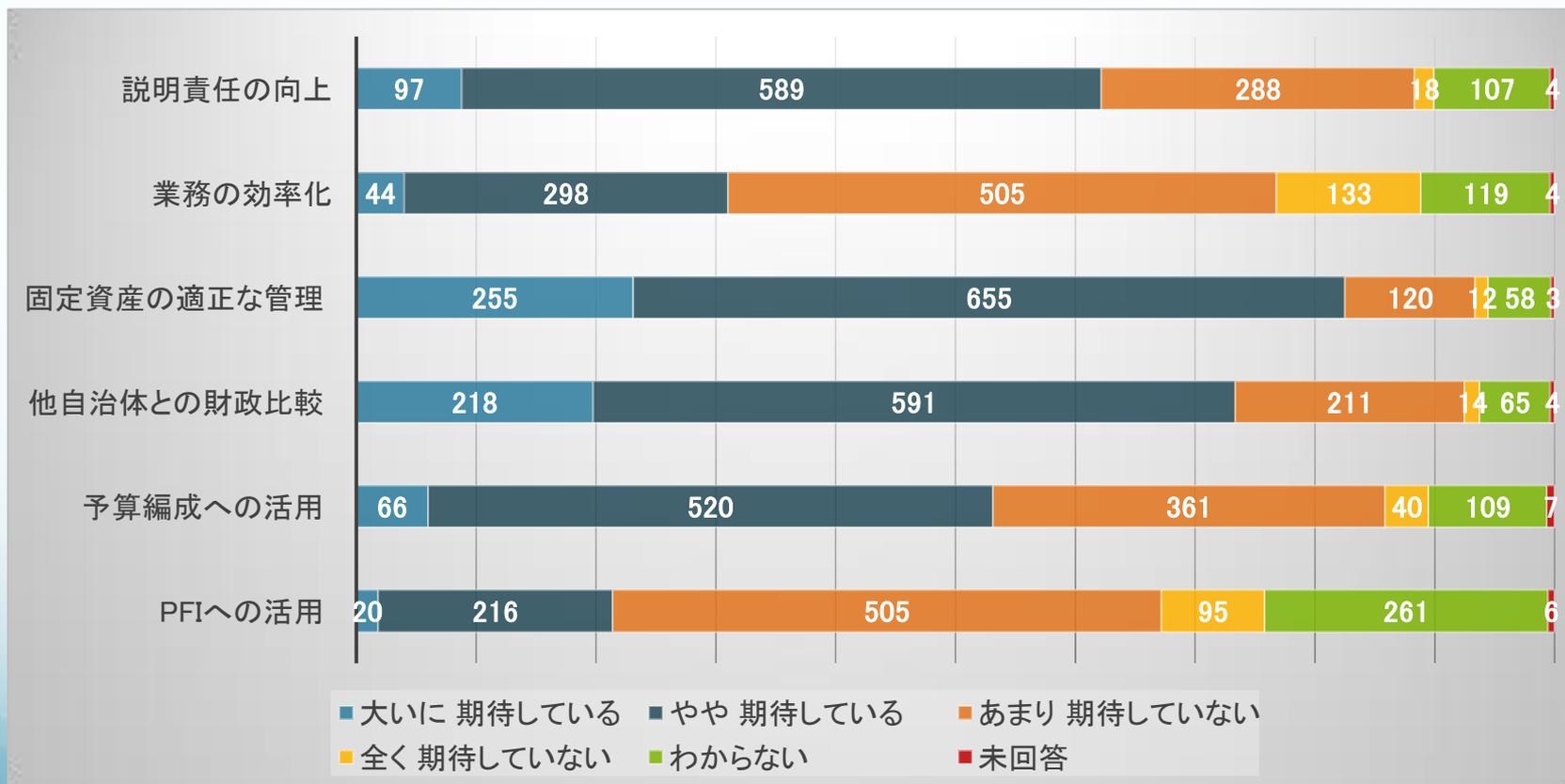
セグメント別財務書類の作成について

	合計	都道府県	市区町村	指定都市を除く	
				指定都市	町村
1. 作成している	20 1.8%	2 5.4%	18 1.7%	2 16.7%	16 1.5%
2. 作成する予定がある	96 8.7%	9 24.3%	87 8.2%	1 8.3%	86 8.2%
3. 作成する予定はない	318 28.8%	4 10.8%	314 29.5%	1 8.3%	313 29.7%
4. 未定	668 60.6%	22 59.5%	646 60.6%	8 66.7%	638 60.5%
未回答	1 0.1%	0 0.0%	1 0.1%	0 0.0%	1 0.1%
合計	1,103 100.0%	37 100.0%	1,066 100.0%	12 100.0%	1,054 100.0%

複式簿記の導入方法について

	合計	都道府県	市区町村	指定都市	指定都市を除 市町村
1. 日々仕訳	79 7.3%	4 11.1%	75 7.2%	0 0.0%	75 7.3%
2. 月次の一括仕訳	8 0.7%	0 0.0%	8 0.8%	0 0.0%	8 0.8%
3. 四半期の一括仕訳	3 0.3%	0 0.0%	3 0.3%	1 8.3%	2 0.2%
4. 半期の一括仕訳	1 0.1%	0 0.0%	1 0.1%	0 0.0%	1 0.1%
5. 期末の一括仕訳	874 81.2%	30 83.3%	844 81.1%	10 83.3%	834 81.0%
6. その他	5 0.5%	1 2.8%	4 0.4%	0 0.0%	4 0.4%
7. 未定	99 9.2%	1 2.8%	98 9.4%	0 0.0%	98 9.5%
未回答	8 0.7%	0 0.0%	8 0.8%	1 8.3%	7 0.7%
合計	1,077 100.0%	36 100.0%	1,041 100.0%	12 100.0%	1,029 100.0%

新たな財務書類に対する期待



固定資産台帳整備の効果

	合計	都道府県	市区町村	指定都市を除く市町村	
				指定都市	指定都市を除く市町村
1. 個別の資産管理が可能になる	686 62.2%	21 56.8%	665 62.4%	7 58.3%	658 62.4%
2. 施設の更新計画の立案が可能になる	759 68.8%	14 37.8%	745 69.9%	6 50.0%	739 70.1%
3. PFI事業のより適当な検討が可能になる	24 2.2%	1 2.7%	23 2.2%	3 25.0%	20 1.9%
4. わからない	109 9.9%	9 24.3%	100 9.4%	2 16.7%	98 9.3%
5. その他	22 2.0%	2 5.4%	20 1.9%	3 25.0%	17 1.6%
未回答	3 0.3%	1 2.7%	2 0.2%	0 0.0%	2 0.2%
合計	1,103	37	1,066	12	1,054

業績管理情報利用の実態

- わが国の地方自治体(全市および東京都特別区)を対象とした郵送質問票調査(平成27年5月11日を締切として同年3月末に実施)
- 各市における送付先部門
 - 各市区につき、8つの部門に回答を依頼
- 調査目的: 部門レベルの業績管理情報利用と有効性の実態調査
- 回収の概要

全国自治体数	813
回答自治体数	531
無効回答数	0
有効回答数	531 (65.3%)

発送部門数	6504
回答自治体数	1228
無効回答数	1
有効回答数	1227 (18.9%)

回収の概要

部門名	回答数
災害・危機管理	148
文化・スポーツ	169
産業振興	162
子育て	119
地域・市民	163
公共インフラ	181
環境推進	148
保健・福祉	136
無回答	1
合計	1,227

会計制度	部門数
総務省 (基準)	213
総務省 (改訂)	452
東京都・ 大阪府※	10
その他発生主義・ 日々仕訳※	20
導入せず	396
その他、n.a	116

自治体数：東京都・大阪府：9自治体
他発生・日々仕訳：19自治体

業績管理情報の利用状況について

- 業績管理情報（インプット、アウトプット、アウトカム）は多様な目的に対して、ある程度利用されている。ただし、賞与、キャリア設計などの人事目的にはあまり利用されていない。（結果①）
- 利用方法は、オペレーショナル（診断型）、コミュニケーション（インタラクティブ型）、戦略目的型に分けることができ、自治体においても、業績管理情報の多様な使い方が行われることがうかがえる。（結果②）
- 総務省方式（基準モデル、改訂モデル）、東京都方式・日々仕訳方式を採用しているグループは、その他グループ（何も適用していない等）に比べ利用できている。（結果資料③）
- 東京都方式・日々仕訳方式を採用しているグループと、総務省方式（基準モデル、改訂モデル）との違いは見られない。（結果資料④）

結果①業績管理情報の利用

記述統計	最小値	平均値	標準偏差	最大値	N
1. 実行計画の策定	1	5.20	1.31	7	1181
2. 予算編成(予算調整)	1	5.35	1.31	7	1191
3. 業務プロセスのモニタリング(事業の進捗管理)	1	4.91	1.27	7	1194
4. 成果や結果の測定	1	5.07	1.23	7	1191
5. 計画と実績の比較分析	1	4.97	1.26	7	1187
6. 自部門の共通課題への注意喚起	1	4.63	1.23	7	1184
7. 重要な成果指標への注意喚起	1	4.81	1.24	7	1182
8. 目標設定や優先順位の決定に関する コミュニケーション	1	4.83	1.22	7	1190
9. 部門目標や政策の適切性についての検討	1	4.94	1.19	7	1186
10. 部門目標や政策目標の見直し	1	4.99	1.21	7	1187
11. 事業そのものの見直し(アウトソーシングなどの サービス提供方法の見直しを含む)	1	4.97	1.29	7	1192
12. 新事業や新たな課題の検討	1	5.10	1.21	7	1192
13. 他の部門との調整やコミュニケーション	1	4.69	1.27	7	1190
14. 外部の利害関係者への報告・対話	1	4.55	1.37	7	1180
15. 賞与の検討	1	2.33	1.58	7	1088
16. 職員のキャリア(担当職務)設計の検討	1	2.98	1.61	7	1110

結果②利用方法(探索的因子分析)

	Operational use	Interactive use	Strategic use
1. 実行計画の策定	0.69	-0.04	0.11
2. 予算編成(予算配分)	0.67	-0.04	0.09
3. 業務プロセスのモニタリング (事業の進捗管理)	0.83	0.18	-0.18
4. 成果や結果の測定	0.96	-0.03	-0.03
5. 計画と実績の比較分析	0.80	0.08	0.03
6. 自部門の共通課題への注意喚起	0.04	0.99	-0.13
7. 重要な成果指標への注意喚起	0.05	0.84	0.04
8. 目標設定や優先順位の決定に関する コミュニケーション	0.00	0.56	0.34
13. 他の部門との調整やコミュニケーション	0.05	0.53	0.11
14. 外部の利害関係者への報告・対話	0.08	0.41	0.10
9. 部門目標や政策の適切性についての検討	-0.07	0.17	0.84
10. 部門目標や政策目標の見直し	-0.01	-0.02	0.97
11. 事業そのものの見直し	0.27	-0.08	0.62
12. 新事業や新たな課題の検討	0.25	0.10	0.47

コスト(発生主義)情報の利用状況

- コスト情報(発生主義情報)は、総務省方式(基準モデル、改訂モデル)、東京都方式・日々仕訳方式を採用している部門(自治体)それぞれについて、半数程度の部門が何らかの形で利用している。ただし、賞与、キャリア設計などの目的にはあまり利用されていない。(結果⑤)
- 東京都方式・日々仕訳方式を採用している部門は、総務省方式(基準モデル、改訂モデル)に比べやや利用率が高いが、大きな違いはない。(結果⑤、資料⑥)

結果⑤発生主義会計情報(コスト情報) の利用状況

	基準モデル		改訂モデル		東京・日々	
	度数	比率	度数	比率	度数	比率
1. 実行計画の策定	92	43.2%	217	48.0%	15	50.0%
2. 予算編成(予算調整)	85	39.9%	201	44.5%	16	53.3%
3. 業務プロセスのモニタリング(事業の	85	39.9%	201	44.5%	16	53.3%
4. 成果や結果の測定	99	46.5%	223	49.3%	17	56.7%
5. 計画と実績の比較分析	102	47.9%	228	50.4%	18	60.0%
6. 自部門の共通課題への注意喚起	92	43.2%	202	44.7%	18	60.0%
7. 重要な成果指標への注意喚起	92	43.2%	201	44.5%	20	66.7%
8. 目標設定や優先順位の決定に関する	92	43.2%	211	46.7%	15	50.0%
9. 部門目標や政策の適切性について	105	49.3%	229	50.7%	17	56.7%
10. 部門目標や政策目標の見直し	104	48.8%	230	50.9%	17	56.7%
11. 事業そのものの見直し(アウトソー	107	50.2%	250	55.3%	16	53.3%
12. 新事業や新たな課題の検討	105	49.3%	251	55.5%	15	50.0%
13. 他の部門との調整やコミュニケーション	84	39.4%	197	43.6%	11	36.7%
14. 外部の利害関係者への報告・対話	77	36.2%	191	42.3%	12	40.0%
15. 賞与の検討	18	8.5%	34	7.5%	2	6.7%
16. 職員のキャリア(担当職務)設計の	35	16.4%	70	15.5%	5	16.7%
	213	100.0%	452	100.0%	30.00	100.0%

実態調査結果のポイント

- 新公会計制度においては先進的な取り組みをしている東京都方式を採用するグループにおいても、会計情報の活用目的や利用状況は多様である。予算編成への活用だけが利用目的ではない。
- 広義の業績管理情報（インプット、アウトプット、アウトカム）は、賞与の検討、キャリア設計などの目的を除けば、多様な目的に一定割合利用されている。
- 利用方法は、オペレーショナル（診断型）、コミュニケーション（インタラクティブ型）、戦略目的型に分けることができ、自治体においても、業績管理情報の多様な使い方が行われることがうかがえる。
- 東京都方式を含む「日々仕訳グループ」は、経営管理の諸項目について、他のグループに比べ顕著に情報活用できているわけではない。東京都方式とはいえ、導入から日が浅い自治体が多く、十分活用できる段階にない可能性がある。

まとめ

- 社会構造や住民ニーズの変化に対して、**社会的課題を認識し、事業創造・実現**していく必要がある。
- 業績管理情報の**利用目的は多様**である。予算編成への活用はもちろん重要であるが、多様な利用目的を考慮し、その**使い方**にも注意を払うべきである。
- 管理システムをデザイン(設計)するうえでは、**ダブルループの学習プロセス**を考慮し、ヒトや組織を動かしていくうえでは、管理システムを**コントロール・パッケージ**として包括的に捉える必要がある。
- 新公会計情報の利用を考えるうえでは、3つのアカウントビリティを考慮すべきである。多くの自治体にとっては、債務管理も重要であるが、**アセットの効果的運用**が重要であり、事業別に計算されることで、財務情報は社会的アカウントビリティと財務的アカウントビリティを結びつける重要な役割をもつ。このため、**セグメント別管理**(事業別会計)は重要である。
- 東京都方式は、自治体を取り巻く環境によりフィットした方法であり、**情報活用の可能性や拡張性は高い**。課題は、各自治体における**アカウントビリティの重要性のバランス**を考慮し、**事業創造の必要性、組織文化や組織構造**なども考慮し、職員の**意識や行動**につながる管理システムを構築することである。

参考資料

分析結果(資料③)

グループ統計量

group_ver2	度数	平均値	標準偏差	平均値の標準誤差
operational .00	499	4.9808	1.09681	.04910
operational 1.00	667	5.2183	1.07512	.04163
interactive .00	498	4.6189	1.05908	.04746
interactive 1.00	669	4.7659	1.04413	.04037
strategic .00	506	4.8686	1.10109	.04895
strategic 1.00	675	5.0944	1.08147	.04163

独立サンプルの検定

	等分散性のための Levene の検定	2つの母平均の差の検定								
		F 値	有意確率	t 値	自由度	有意確率 (両側)	平均値の差	差の標準誤差	差の 95% 信頼区間	
									下限	上限
operational	等分散を仮定する	.118	.731	-3.701	1164	.000	-.23753	.06419	-.36346	-.11159
	等分散を仮定しない			-3.690	1061.240	.000	-.23753	.06437	-.36384	-.11122
interactive	等分散を仮定する	.057	.811	-2.365	1165	.018	-.14704	.06218	-.26903	-.02506
	等分散を仮定しない			-2.360	1062.525	.018	-.14704	.06231	-.26930	-.02479
strategic	等分散を仮定する	.016	.900	-3.524	1179	.000	-.22587	.06409	-.35161	-.10012
	等分散を仮定しない			-3.515	1077.343	.000	-.22587	.06426	-.35195	-.09979

分析結果(資料④)

グループ統計量

Group	度数	平均値	標準偏差	平均値の標準誤差
operational	2.0	.1267	.21324	.03893
	1.0	.1161	.21255	.00824
interactive	2.0	.1200	.27089	.04946
	1.0	.1119	.24247	.00940
strategic	2.0	.1167	.25200	.04601
	1.0	.1564	.27947	.01084

独立サンプルの検定

		等分散性のための Levene の検定		2つの母平均の差の検定						
		F 値	有意確率	t 値	自由度	有意確率 (両側)	平均値の差	差の標準誤差	差の 95% 信頼区間	
									下限	上限
operational	等分散を仮定する	.186	.667	.267	693	.790	.01058	.03968	-.06733	.08848
	等分散を仮定しない			.266	31.655	.792	.01058	.03980	-.07052	.09167
interactive	等分散を仮定する	.241	.624	.179	693	.858	.00812	.04549	-.08119	.09743
	等分散を仮定しない			.161	31.132	.873	.00812	.05034	-.09454	.11078
strategic	等分散を仮定する	1.138	.287	-.765	693	.445	-.03972	.05196	-.14174	.06229
	等分散を仮定しない			-.840	32.303	.407	-.03972	.04727	-.13597	.05652

結果(資料⑥)

独立サンプルの検定

		等分散性のための Levene の検定		2 つの母平均の差の検定						
		F 値	有意確率	t 値	自由度	有意確率 (両側)	平均値の差	差の標準誤差	差の 95% 信頼区間	
									下限	上限
Input_Cost_Use_total_1	等分散を仮定する	.150	.698	-3.79	693	.705	-.0353	.0932	-.2184	.1477
	等分散を仮定しない			-3.73	31.573	.712	-.0353	.0948	-.2286	.1580
Input_Cost_Use_total_2	等分散を仮定する	.239	.625	1.226	693	.221	.1140	.0930	-.0686	.2967
	等分散を仮定しない			1.213	31.609	.234	.1140	.0940	-.0776	.3056
Input_Cost_Use_total_3	等分散を仮定する	.353	.553	-1.115	693	.265	-.1033	.0926	-.2850	.0785
	等分散を仮定しない			-1.091	31.546	.283	-.1033	.0946	-.2961	.0896
Input_Cost_Use_total_4	等分散を仮定する	4.722	.030	-.883	693	.378	-.0825	.0934	-.2658	.1009
	等分散を仮定しない			-.877	31.631	.387	-.0825	.0940	-.2741	.1092
Input_Cost_Use_total_5	等分散を仮定する	26.680	.000	-1.111	693	.267	-.1038	.0934	-.2871	.0796
	等分散を仮定しない			-1.115	31.696	.273	-.1038	.0930	-.2933	.0858
Input_Cost_Use_total_6	等分散を仮定する	1.414	.235	-1.702	693	.089	-.1579	.0928	-.3400	.0243
	等分散を仮定しない			-1.698	31.659	.099	-.1579	.0930	-.3474	.0316
Input_Cost_Use_total_7	等分散を仮定する	15.322	.000	-2.441	693	.015	-.2261	.0926	-.4079	-.0443
	等分散を仮定しない			-2.522	31.874	.017	-.2261	.0896	-.4087	-.0435
Input_Cost_Use_total_8	等分散を仮定する	.237	.626	-.476	693	.634	-.0444	.0931	-.2272	.1384
	等分散を仮定しない			-.468	31.565	.643	-.0444	.0948	-.2376	.1489
Input_Cost_Use_total_9	等分散を仮定する	11.673	.001	-.689	693	.491	-.0644	.0934	-.2478	.1190
	等分散を仮定しない			-.685	31.634	.498	-.0644	.0940	-.2561	.1272
Input_Cost_Use_total_10	等分散を仮定する	11.673	.001	-.689	693	.491	-.0644	.0934	-.2478	.1190
	等分散を仮定しない			-.685	31.634	.498	-.0644	.0940	-.2561	.1272
Input_Cost_Use_total_11	等分散を仮定する	.005	.943	.038	693	.970	.0035	.0932	-.1795	.1865
	等分散を仮定しない			.037	31.583	.971	.0035	.0946	-.1894	.1964
Input_Cost_Use_total_12	等分散を仮定する	.150	.698	.379	693	.705	.0353	.0932	-.1477	.2184
	等分散を仮定しない			.373	31.573	.712	.0353	.0948	-.1580	.2286
Input_Cost_Use_total_13	等分散を仮定する	2.516	.113	.606	693	.545	.0559	.0922	-.1252	.2370
	等分散を仮定しない			.611	31.720	.546	.0559	.0915	-.1306	.2424
Input_Cost_Use_total_14	等分散を仮定する	.004	.947	.033	693	.974	.0030	.0917	-.1770	.1830
	等分散を仮定しない			.032	31.592	.974	.0030	.0929	-.1864	.1924
Input_Cost_Use_total_15	等分散を仮定する	.218	.641	.230	693	.818	.0115	.0500	-.0867	.1098
	等分散を仮定しない			.243	32.005	.810	.0115	.0475	-.0852	.1082
Input_Cost_Use_total_16	等分散を仮定する	.065	.799	-.129	693	.898	-.0088	.0682	-.1427	.1252
	等分散を仮定しない			-.124	31.473	.902	-.0088	.0706	-.1527	.1352

参考資料(相関分析)

相関分析	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16
1. 実行計画の策定	1.00	0.71	0.61	0.64	0.65	0.49	0.54	0.51	0.56	0.58	0.56	0.56	0.40	0.37	0.05	0.15
2. 予算編成(予算調整)	0.71	1.00	0.62	0.62	0.57	0.46	0.50	0.49	0.53	0.55	0.53	0.55	0.42	0.37	0.02	0.14
3. 業務プロセス	0.61	0.62	1.00	0.75	0.72	0.60	0.60	0.59	0.58	0.58	0.55	0.56	0.49	0.39	0.10	0.20
4. 成果や結果の測定	0.64	0.62	0.75	1.00	0.84	0.59	0.61	0.61	0.65	0.67	0.63	0.60	0.45	0.40	0.06	0.18
5. 計画と実績の比較	0.65	0.57	0.72	0.84	1.00	0.63	0.67	0.64	0.68	0.70	0.64	0.62	0.46	0.41	0.06	0.16
6. 自部門の注意喚起	0.49	0.46	0.60	0.59	0.63	1.00	0.84	0.73	0.68	0.64	0.52	0.56	0.57	0.48	0.13	0.28
7. 成果指標への注意	0.54	0.50	0.60	0.61	0.67	0.84	1.00	0.75	0.72	0.68	0.61	0.61	0.56	0.47	0.16	0.30
8. 目標設定コミュ	0.51	0.49	0.59	0.61	0.64	0.73	0.75	1.00	0.77	0.73	0.56	0.59	0.62	0.49	0.10	0.25
9. 部門目標の適切性	0.56	0.53	0.58	0.65	0.68	0.68	0.72	0.77	1.00	0.88	0.69	0.68	0.54	0.46	0.09	0.22
10. 部門目標見直し	0.58	0.55	0.58	0.67	0.70	0.64	0.68	0.73	0.88	1.00	0.75	0.70	0.51	0.44	0.10	0.22
11. 事業見直し	0.56	0.53	0.55	0.63	0.64	0.52	0.61	0.56	0.69	0.75	1.00	0.69	0.43	0.40	0.12	0.19
12. 新事業の検討	0.56	0.55	0.56	0.60	0.62	0.56	0.61	0.59	0.68	0.70	0.69	1.00	0.56	0.47	0.09	0.21
13. 他部門との調整	0.40	0.42	0.49	0.45	0.46	0.57	0.56	0.62	0.54	0.51	0.43	0.56	1.00	0.63	0.12	0.28
14. 外部利害関係者	0.37	0.37	0.39	0.40	0.41	0.48	0.47	0.49	0.46	0.44	0.40	0.47	0.63	1.00	0.17	0.30
15. 賞与の検討	0.05	0.02	0.10	0.06	0.06	0.13	0.16	0.10	0.09	0.10	0.12	0.09	0.12	0.17	1.00	0.63
16. 職員のキャリア	0.15	0.14	0.20	0.18	0.16	0.28	0.30	0.25	0.22	0.22	0.19	0.21	0.28	0.30	0.63	1.00

成果測定 of 難しさ

論者	より資源投入指向 ←-----→		-----→より成果, 結果指向		
Anthony and Young[2003]	Input	Measurement of Output			
	Expense 費用	Process Measures (Productivity Measure) プロセス指標, 生産性指標(週当たり調査数, 時間当たりタイプ行数など; 成果指標が目的・結果指向であるのに対して, 手段指向)	Result Measures 成果指標 (サービス水準やターゲットとした集団の飲酒率など; 目標とするところ,)	Social Indicators 社会的指標 (犯罪率や平均余命; 警察の活動結果が反映されるが, 失業率など他の要因による影響を受ける)	
瓦田, 陳 [2002]			アウトプット 低次 (病院建設) ←-----→ 高次 (治療)		
Simon and Ridley [1938]	Cost 費用	Efforts 作業	Performance 実績	Result 成果 (業務の目的; 測定できる用語で定義することは難しい)	
山谷 [2006]	Input コスト (下水道建設事業費など)		Output 活動 (下水道施設)	Outcome 成果 (川や海の水の浄化)	
Brown [1996]	Inputs 資金, 原材料, 人的資源	Processing System (設計, 生産, 物流, サービス)	Outputs (製品, サービス, 財務成果)	Outcomes (顧客満足, 顧客ニーズとの合致)	
	Input Measures (従業員満足度, サプライヤー能力, コスト)	Process Measures (プロセス指標, 安全性, 環境指標)	Output Measures (製品品質, サービス品質, 財務指標)	Outcome Measures (顧客満足度)	
龍, 佐々木 [2000]	Input 投入 (資金, 時間など)	Activity 活動 (学校建設と運営)		Output 結果 (教育を受けた人の数)	Outcome 成果 (識字率の改善)
斎藤 [2001]	行政過程指標		有効度指標		
	入力 予算, 職員, 施設	業務量 事業実施結果	サービス供給量 (サービス成果)	社会成果・インパクト	住民満足度

伊丹市行政評価(事前評価)の例

政策目標	未来を担う人が育つまち	施策目標	子どもの生きる力を育む魅力ある学校教育	主要施策	確かな学力の向上	評価 部局	教育委員会 学校教育部	関連 部局	教育委員会管理部
施策コード	2213	施策名	伊丹ならではの特色ある教育の推進						

目的	施策の目的 (目指すべき姿)	施策の方向性	成果指標									
			指標名(単位)	性質	指標の意味・算式等	H26	H28	H29	H30	H31	H32	
						(過年度)					(最終)	
『読む・書く・話す・聞く』ことば文化都市として、伊丹ならではの教育の推進・充実を図る。	平成28年度 目指すべき姿	重点化	① 小学校の児童一人あたりの1か月読書冊数(冊)	↑	小学校の児童が一人あたり1ヶ月に読書した冊数(全国学校図書館協議会の調査において、過去5年間の平均が10.62冊であるため、伊丹市は12冊を目標値に設定した)	目標		12	12	12	12	12
			② 中学校の生徒一人あたりの1か月読書冊数(冊)	↑	中学校の生徒が一人あたり1ヶ月に読書した冊数(全国学校図書館協議会の調査において、過去5年間の平均が3.9冊であるため、伊丹市は4.0冊を目標値に設定した)	目標		4	4	4	4	4
			③			目標						
						実績	12.78					
						実績	3.65					

手 段	事務 事業 コード	事務事業名	事業の目的	事業の内容	平成28年度 事業の目標	款 項	事業費の概算(千円)		活動/成果指標の状況				重点 新規	
							H27	H28	指標名	性質	意味・算式等	H27		H28
	221303	学校図書館活性化事業<名称変更前:「読書教育推進事業」>	・学校図書館の活性化を図る ・児童生徒の「読む力・書く力」等国語力及び言語力の育成を図る ・児童生徒の読書冊数、貸出冊数を増やす	・学校司書の配置と活用 小学校:1日5時間200日 中学校:1日5時間100日 ・学校図書館の整備及び読み聞かせ等の読書教育の推進 ・貸出・返却及びレファレンス機能の充実 ・学校図書等を活用した授業による教科指導の充実	・1人あたりの1か月読書冊数 小学校:12冊 中学校:4冊	10	30,161	30,161	小・中学校の児童生徒一人あたりが5月に読書した冊数対全国学校図書館協議会の全国調査結果(冊)		計画	9.7	8	創生
	221305	伊丹の教育アピール推進事業	伊丹の学校における教育活動や教育施策を、多様なメディアを効果的に活用して広く市内外に広報する	伊丹の教育を新たな都市ブランドとして広くPRする	・教育を新たな都市ブランドと位置づけ、選ばれるまちづくり「伊丹創生」に資するため、多様なメディアを効果的に活用して、伊丹の教育を市民にアピールする。	10	358	1,000	子どもたちの学力の向上施策に満足している人の割合(%)	↑	計画	24.9	25.5	重点
	221306	学校図書館データベース化事業	適正な蔵書管理やレファレンス業務の効率化を図り、児童生徒の読書活動の充実及び図書館教育環境の充実を図る。	学校図書館のさらなる活性化に向け図書データベース化する	次年度以降実施予定	-	-	-			計画	-	-	

施策全体事業費の概算(千円)	H27	H28
	30,519	31,161

- Cavalluzzo, K.S. and Ittner, C.D. 2004. Implementing performance measurement innovations: evidence from government, *Accounting, Organizations and Society* 29(2-3): 243-267.
- Franco-Santos, M., Kennerley, M., Micheli, P., Martinez, V., Mason, S., Marr, B., et al. 2007. Towards a definition of a business performance measurement system. *International Journal of Operations & Production Management* 27(8): 784-801.
- Granlund M. And Lukka K. 1998. It's a Small World of Management Accounting Practices, *Journal of Management Accounting Research* 10: 153-179.
- Guthrie, J., O. Olson, and C. Humphrey. 1999 . Debating Developments in New Public Financial Management : The Limits of Global Theorising and Some New Ways Forward, *Financial Accountability & Management* 15(3 & 4,): 209-228.
- Halachmi, A. 2002. Performance measurement, accountability, and improved performance, *Public Performance & Management Review* 25(4): 370-374.
- Heinrich, C. 2007. *Dynamics in performance measurement system design and implementation* EGPA Conference, Madrid, Sept.
- Henri, J.-F. 2006. Organizational culture and performance measurement systems. *Accounting, Organizations and Society* 31(1): 77-103.
- Hood, C. 1995. The New Public Management in the 1980s - Variations on a Theme. *Accounting Organizations and Society* 20(2-3): 93-109.
- Hood, C. 1991 . A Public Management For All Seasons?, *Public Administration* .69(Spring): 3-19.

- Järvinen J. 2006. Institutional Pressures for Adopting New Cost Accounting Systems in Finnish Hospitals: Two Longitudinal Case Studies, *Financial Accountability and Management*, 22(1): 21-46.
- Lapsley, I. 2001. Accounting, Modernity and Health Care Policy, *Financial Accountability and Management*, 17(4):331-350.
- Malmi, T. and Brown, D. A. 2008. Management control systems as a package—Opportunities, challenges and research directions, *Management Accounting Research* 19 : 287–300.
- Matland R. 1995. Synthesizing the Implementation Literature: The Ambiguity-Conflict Model of Policy Implementation, *Journal of Public Administration Research and Theory*. 5,(2): 145-174.
- Meyer, J.W. and Scott, W.R . 2002. *Organizational Environments, Ritual and Rationality* ,London: Sage.
- OECD, (2005). *Modernising Government: The way forward* , Paris: OECD.
- O'Neill, O . 2008. *Transparency and the Ethics of Communication*. Included in Transparency. The key for better governance? Ed. C. Hood and Heald, D. :75-91.
- Pollitt, C., & Bouckaert, G. 2000. *Public management reform: a comparative analysis* (2nd ed.). Oxford: Oxford University Press.
- Simons, R. 1995. *Levers of Control: How Managers use Innovative Control Systems to Drive Strategic Renewal*. Boston: Harvard Business School Press.
- Simons, R. 2005. *Levers of organization Design- How managers Use Accountability Systems for Greater performance and Commitment*. Boston: Harvard Business School Press.
- Speklé, R. F., & Verbeeten, F. H. M. 2014. The use of performance measurement systems in the public sector: Effects on performance. *Management Accounting Research* 25(2):131-146.