

地方行政改革の推進と総合管理システムの確立

——民主的・能率的な行政の確保をめざして——

隅 田 一 豊

I 問題の所在

1. 地方財政の現状と行政改革

近年における地方行政を取り巻く環境は極めて厳しく、多くの自治体は危機的ともいえる財政状況に直面している。地方財政白書によれば、地方財政は、長引く景気の低迷等により地方税収等が伸び悩む一方で、減収補てん、経済対策に伴う公共投資の追加等により地方債が急増しており、極めて厳しい状況にある。平成9年度決算では、第一次石油危機の影響の現れる以前の昭和49年度に比べると、経常収支比率が11.5ポイント上昇の87.4%（同比率が75%以上である団体が全体の約8割を占める）、公債費負担比率が10.0ポイント上昇の15.2%（同比率が15%以上である団体が全体の6割弱を占める）となるなど財政構造の硬直化が進んでいる。また、平成10年度には、特に大都市部の都府県において、法人関係税を中心に地方税が大幅に落ち込み、公債費等義務的経費の増嵩とともに一段と財政収支の悪化が進んでいるのである¹⁾。

こうした地方自治体の厳しい財政状況を改善するため、自治省は平成6年10月に続き、同9年11月にも各自治体に対して、「地方自治・新時代に対応した地方公共団体の行政改革推進のための指針の策定について」と題する自治事務次官通知を行っている²⁾。この通知では、行政改革（行革）を現下の最重要課題として位置づけ、行革大綱の見直し等に際しては、行革の実

施計画を策定し、可能な限り目標の数値化を図るよう要請している。そして行革推進上の主要事項として、事務事業及び組織・機構の見直し、定員管理及び給与の適正化の推進、人材の育成・確保、行政サービスの向上、公正の確保と透明性の向上、財政の健全化など、11の事項について詳細な指針を示し、これらの指針に沿って積極的に行革の推進に努めるよう要求している。

もちろん、各地方自治体においては行革大綱を策定し、明確な方針のもとに自主的・計画的に行政改革を進め、財政運営の健全化に努めてきたところである。その結果として、例えば、定員管理については、平成9年度から10年度にかけて約17,500人の職員数の減少を実現している。また、給与については、昭和50年以降23年連続して地方公務員の給与水準（ラスパイレス指数）が低下しており、適正化が図られてきている。さらに、組織・機構については、都道府県における部（局）の数の削減や、市町村も含めた課（室）の数の削減への取組みが進行している³⁾。

しかし、残念ながら、多くの自治体では、いまだ十分な行政改革の成果を挙げるまでには至っていない。国の再三にわたる行革推進の要請にもかかわらず、十分な成果をあげないその主要な原因の一つは、予算（計画）、会計（執行）、監査及び情報開示（評価）など、行政管理過程における伝統的な諸制度が行政活動を総

合的に管理するための手段として、その本来的な機能を有効に果たしていないことに求められる。

2. 事前規制型から事後評価型へ

わが国の地方行政システムは、統一性と公平性を重視するこれまでの中央集権型から脱却し、地域の個性や主体性を発揮しうる地方分権型への転換過程にある。そこでは、国と地方との役割分担が見直され、また、地方への権限の委譲が推進されるとともに、国の関与、必置規制、機関委任事務、国の補助金等の整理合理化が進み、さらに、地方税財源の充実強化が図られるものと期待される。したがって、分権型のもとでは、地方自治体は、「自主性及び自立性を高め、個性豊かで活力に満ちた地域社会を実現」するために、自己の選択と責任の原則に基づいて、地域の実情に即した個性的で多様性に富んだ政策を形成するとともに、これまで以上に、公正かつ民主的な行政運営を確保し、かつ行政運営を能率的に行うことが要請されることになるであろう。

周知のごとく、わが国の地方自治法では、地方自治体における民主的にして能率的な行政を確保するとともに、その健全な発達を保障することを目的とすると規定している(法1)。そして能率的な行政を確保するために、自治体はその事務を処理するに当たっては、「住民の福祉の増進に努めるとともに、最少の経費で最大の効果を挙げ」、「常にその組織及び運営の合理化に努め」、「その規模の適正化を図る」(法2⑬及び⑭)ことを要求しているのである。

しかし、これまでの中央集権型のもとでは、一般に計画と執行(予算の獲得とその消化)に重点がおかれ、どの自治体も能率的な行政の確保には必ずしも十分な努力を払ってこなかったように思われる。すなわち、そこでは、決算に較べて予算が重視され、予算による支出統制の管理、つまり、支出される金額や目的を拘束することによって違法・不当な支出を排除し、行政活動の遂行を統制することに重点がおかれて

きた。したがって、予算や財政関連諸法令等を遵守し、予算どおりに歳入が確保され、また歳出予算に準拠して資源が利用されたことを公表することによって、行政の住民に対するアカウントビリティ(説明責任)は果たされていると考えられてきたのである。このため、実施した施策及び事務事業の効率や効果を測定・評価し、その結果を適時・適切な方法で住民に説明するとともに、それを次年度の計画(予算編成)に反映するという思想は十分に確立されていないのが実態である。

しかし、地方分権型のもとでは、主権者である住民がその生活に影響を及ぼす政策の決定過程等に参加する機会は増大し、住民の果たすべき役割は一層重要なものとなるであろう。したがって、各自治体は住民の多様な行政需要を踏まえ、有限な資源を有効に活用して、真に必要なとされる施策や事務事業を効率的・効果的に実施しなければならない。そのためには、従来の支出統制に焦点をおく予算偏重の考え方(事前規制型)から、施策等の効率や効果の測定と評価に重点をおいた結果指向の管理方式(事後評価型)に考え方を転換することが必要である。そして、施策等の形成過程、実施過程及び実施結果を適時・適切に住民に説明し、かつその評価結果を次年度の計画に的確に反映させる制度を速やかに確立する必要があると考える。

本稿は、以上のような現状認識に基づいて、民主的にして能率的な行政の確保という視点から、地方行政体制の整備・確立の一環として、性質別予算、普通会計、行政監査、情報開示などの諸制度をとりあげ、これらの諸制度が孕んでいる問題点を明確にするとともに、現行諸制度が行政活動を総合的に管理し、地方行革を推進するための重要な手段として有効に機能するためには、どのような整備・改善がなされるべきかについて考察し、その方向を明らかにしようとするものである。

Ⅱ 事業別予算と事務事業評価制度の導入

1. 性質別予算から事業別予算へ

地方自治体の予算は、さまざまな行政施策や事務事業を実施するために必要な経費（歳出）とこれを賄うための財源（歳入）に関する見積もり、つまり、一会計年度における行政活動に関する財政計画である。したがって、予算は、当該年度における行政運営の重要な指針を示すとともに、当該自治体の財政の規模、内容及び政策の方向等を明らかにするものである。このような予算は、法令や予算規則に基づいて一定の形式により調製し、年度開始前に議会の議決を経て、初めて効力を発揮するものである。

現行制度のもとでは、都道府県の歳入予算はその性質に従って都（道府県）税など14の款に、また歳出予算の経費は、その目的に従って議会費など14の款に区分され、各款はさらに項、目、節、に細分化され、それぞれの区分に従って、予算を執行するよう義務づけている。例えば、民生費（款）は、社会福祉費、児童福祉費などの（項）に、社会福祉費は社会福祉総務費、老人福祉費などの（目）に、さらに、老人福祉費は、その性質に従って旅費、需要費、役務費などの（節）に細分化され、予算の執行が行われているのである。

しかし、地方自治体の予算は、こうした目的別・用途別の違法・不当な支出統制の管理に重点が置かれており、予算の編成とその執行過程を通じて、行政活動を総合的に管理する行政管理の手段としては、必ずしも十分な機能を果たしていないのが現状である。それは、伝統的な予算がその編成、執行及び執行結果の評価の過程において、次に示すような重要な問題点を孕んでいることに起因するものと思われる。

①予算配分に当たり、過去の実績に基づいて一律の積み上げ方式で行う、いわゆる増分主義（又は漸増主義）を採用すること、あるいはタテ割りの各行政部局に対して枠配分（財源割当）の方法を採用すること。

②どの施策や事務事業を選択するかについて客観的な基準が存在しないために、しばしば外部団体等の激しい陳情や圧力により予算計上が行われること。

③現行制度のもとでは、人件費は最初の（目）、例えば民生費の場合には、社会福祉総務費に一括計上することとしている。このために、事務事業ごとにトータルコストを把握し、分析することが困難であること。

④単年度主義であるために、長期的な視点が欠如しており、事業計画の全体像が分かりにくいこと、また、ランニングコストなどの後年度負担額がとかく軽視されがちであること。

⑤事務事業について、費用対効果の分析が極めて不十分であること。

⑥予算の執行について、予算を既取権視する慣行があり、費用を節約する努力も十分でなく、また、予算消化のために年度末に不用不急の財貨等を一括購入すること、さらに、予定事業量の減少を無視した予算の使い切りなどの事態がみられる。このために、真に必要な事業が予算不足を理由に、実施できなくなる事態も生じているのである。

こうした現状を改善するための方策として、事業別予算や事務事業評価制度の導入が提案され、既に一部の先進的な自治体では、事業別予算を実施している⁴⁾。周知のごとく、事業別予算は、1949年に米国のフーバー元大統領を委員長とする行政部機構委員会の勧告に基づき連邦政府に導入された予算制度である⁵⁾。同委員会の報告書では、連邦政府の予算に対する考え方を完全に改め、「機能（functions）、活動（activities）、事業計画（projects）に基づく予算」の採用を勧告している。

この方法は、人件費、消耗品費、備品費など、入手される財物（用途）に重点を置くものではなく、実施される事業の一般的性格と相対的重要性、又は提供されるサービスに注意を集中するものである。つまり、事業別の予算編成は、大統領、議会及び国民大衆に対してより広汎か

つ確実な情報を与え、また政府が何を、如何なる程度になしつつあり、その費用が幾らであるかについて各議員の理解を助けるものであるとされる。

わが国では、かつて臨時行政調査会の意見書において、この制度の導入を勧告している⁶⁾。同意見書では、国の予算は、①予算の仕組みが事業計画とは対応しない行政組織を基礎とし、かつ用途別（人件費、備品費等）支出による統制を基本としているために、行政の目的を具体的に表示していないこと、また、②事業計画ごとに実現目標を表示し、これと成果とを対比して行政の実現度合を評価するなど、予算の実行を確保する手段をもっていないこと、さらに、③国民及び国会に対して行政に関する情報を提供するという面で不十分であるという問題点を指摘している。

こうした欠陥を是正するための改善策として、ここでは、次のような内容の事業別予算制度の導入を提言している。すなわち、それは行政目的の達成を予算編成及び執行の主眼とするものである。したがって、①予算の区分は目的別分類をもって貫き、機能（行政目的）、事業計画（行政目的を実現するための施策）及び作業計画（事業計画の実施区分）の3段階に分けること、また、②事業計画ごとに、その予算によって実現されると期待される業績を具体的に掲げること、さらに、③予算に掲げた業績目標と実現した業績（成果）とを比較することによって、成果の検討を行うことができる予算構成にすることを内容とするものである。

以上のような国の事業別予算に対して、自治体レベルのそれは、一般には（目）を構成する（細目）を事業単位としている。そして事業単位ごとにコスト（旅費、需要費、役務費など）を把握するとともに、当該事業の業績目標と実現した業績（成果）とを比較することによって、成果の検討が可能となるような予算構成となっている。このように自治体の事業別予算は、行政目的を達成するために、事業単位ごとに、一

貫して予算の要求、予算査定、予算執行及び決算を行う新しい予算の仕組みである⁷⁾。

例えば、宇治市では、すでに昭和62年度から事業別予算に基づく予算編成が行われており、平成9年の時点では、全予算を対象範囲に含め、事業の設定は（目）を細分化した（細目）で管理している⁸⁾。例えば、企画費（目）には、都市情報ファイル作成費、都市機能調査費など4つの細目があり、それぞれを事業単位としている。なお、職員給与は（目）ごとに管理している。

ここでは、事業単位のコストの査定は、直接経費だけでなく、人件費を含めたトータルコストの査定を行っている。このため、予算要求書に事業区分ごとの「従事職員数」の記入を求め、これに平均給与を乗じて人件費を査定している。従事職員数は、課の人員をその課で所管する事業に割り振ったものであり、その査定は各所属長が行うよう指導している。同市では、このようにして事業遂行にかかるトータルコストを把握し、その数値を実施計画へフィードバックさせる等のコスト計算を行い、施策展開の指針等に活用しているのである。

また、事業の成果把握については、実施計画の実績把握の中で、企画課により行われている。ただ、ここでは、具体的な例示による説明がないため、必ずしもその内容が明らかではないが、事業の成果は、実施計画の達成状況として、決算額ベースでとらえられ、数値的には市統計書として、また「都市情報ファイル」として、地図上に図式化して取りまとめているようである。

以上のように事業別予算においては、事業単位ごとに直接経費だけでなく、人件費を含めたトータルコストが把握されるため、より正確なコスト分析がなされること、また、当該事業の業績目標と実現した業績（成果）とを比較することによって目標の達成度合を評価し、その結果を次年度の計画に反映することが可能となる。さらに、より適切な予算配分やよりの確な事務事業の選択を可能にするとともに、事業担当者

による経費の節減努力も期待されうる。このような利点を持つ事業別予算は、次に述べる事務事業評価制度と組み合わせることによって、総合的な行政管理の手段としてより有効に機能するものである。

2. 事務事業評価制度の導入

平成9年度の自治省の通知では、上述のごとく、行政改革推進上の主要事項の一つとして、事務事業の見直しを取り上げ、その整理合理化、規制緩和や民間委託の推進、補助金等の整理合理化、市町村や広域連合への権限委譲、地方分権に対応した簡素効率化・総合化等を推進するよう要請している。

地方自治体では、こうした行革推進に対する強力な国の要請を踏まえ、事務事業評価制度の導入の動きが全国的な規模で急速に広がりつつある。例えば、日本経済新聞社の調査(平成11年8月3日朝刊)によれば、首都圏の自治体においても無駄な事業を見直し、歳出の削減を図るために、同制度の導入が相次いで行われている(表1参照)。この背景には、予算を効率的に配分し、住民への説明責任を果たすには、事業の費用対効果を客観的に評価する仕組が不可欠であるという自治体(首長)の判断があるように思われる。

通常、事務事業評価制度においては、まず、基本構想、基本計画、実施計画、施策及び事業計画という政策体系の中に位置づけられているすべての事務事業について見直しを行い、その目標を明確にすること、そして可能な限り目標の数値化を図り、事業の必要性及びその効果を具体的に分かりやすいものにすることである。

つぎに、各事業の目標の達成度を測定するために定量的な指標を設定して、それに照らして目標の達成度を評価すること、また、社会経済情勢の変化によってその効果や意義の薄れた事業の見直しを行い、さらに、費用対効果の観点からも事業を検討することにより、事業の継続、拡充、縮小、廃止、統合、民間委託、民営化、PFIの導入等に関する的確な判断ができる情報

を提供しようとするものである。もちろん、このような情報については、当該事業担当者による自己評価だけではなく、監査委員や外部監査人など第三者が定期的に客観的な評価・検証を行い、その信頼性を高める必要がある。

例えば、三重県の事務事業評価システムは、周知のごとく、平成7年度から始まった「さわやか運動」(さ=サービス、わ=分かりやすさ、や=やる気、か=改革)の目指す方向性を具体化し、実現させる基本的な道具として位置付けられており、平成9年度からはこのシステムを用いて予算編成が行われている⁹⁾。このシステムにおいて、事務事業を評価する際の基本となるのが「事務事業目的評価表」である。これには、次に示すように、事務事業の担当者が全ての事業について、①その目的と成果、②事務事業の環境変化、③事務事業の評価及び④改革案・予算要求案を記入することになっている。

表1 自治体の事業評価制度導入の動き
(カッコ内は時期)

- ▽東京都三鷹市(7月から評価作業開始)
必要度が低いと判断した事業は統廃合の対象に
- ▽東京都調布市(6月に試行開始)
評価項目に「市民満足度」
- ▽東京都北区(2000年度から本格導入)
施設の利用実績など成果を数値化
- ▽埼玉県(99年度)
担当レベルで必要性や効率性を100点満点で評価
- ▽千葉県(2000年度メド)
「自己評価制度」は一部事業について導入
- ▽山梨県(99年度から試行)
2001年度には評価対象を全事業に拡大
- ▽茨城県(98年度から一部試行)
1-2年の間に政策評価のシステム導入
- ▽宇都宮市(2001年度)
推進組織を設置
- ▽群馬県(98年度)
総額602億円の事業を廃止または縮小・統合
- ▽群馬県太田市(2000年度)
コンサルティング会社と契約を検討

①においては、対象（何を、だれを対象とした事業か）、手段（実際に行う事業の内容）、意図（どういう状態にしたいのか）、結果（上位の基本事務事業にどう貢献し、何が達成されるのか）、根拠法令と事業の種類、財源の内訳、全体事業計画（単年度では分かりにくい全体像）、事業指標名と指標式（活動指標と成果指標）、予算及び所要時間等の推移が明確にされる。

②では、新しい事務事業の立案や現在行っている事業の改革・改善に役立てるために、開始当初又は5年前と現在との環境比較及び今後の予測が明らかにされる。

③では、公的関与・県関与の妥当性、「対象」、「意図」、「手段」の妥当性、出先機関の意見の検討など、他部門・他事業との機能重複及び関連性、成果向上・コスト節約の余地及び事務事業のポジショニングの評価が行われる。ポジショニングのねらいは、最少の経費で最大の効果を挙げるという考え方に基づいて事務事業を評価し、行政価値（＝成果／コスト）を高めるための事務事業改革の方向を明らかにすることである。

④では、上記の評価を踏まえて、まず、改革の方向性や方法改善等の概要を明らかにする。つぎに、改革後の事業の内容や質の変化、コストや事務量の増減など、予想される効果を踏まえて、次年度の予算要求等が行われるのである。

このような事務事業評価制度の導入は、職員の意識改革、行政管理者による合理的な予算編成、住民など市民グループに対する説明責任の改善などの面において重要な効果をもたらすものである。すなわち、職員のレベルでは、事業担当者が全ての事務事業の見直し・評価を行う過程で、そのコストと成果に関する関心を高め、またこれまでと全く予算を既得権視し、経費の削減や能率の改善に関して必ずしも十分な努力を払ってこなかった職員の意識改革に役立つものである。

また、行政管理者のレベルでは、予算編成過程（予算要求や予算査定等の段階）で、事務事

業評価情報を有効に活用することにより、事業計画の全体像やランニングコストなどの後年度負担額も把握されるために、より客観的な基準に基づく資源の効率的・効果的な配分が可能となる。さらに、住民のレベルでは、このような事務事業評価情報と合わせて、事業の新設、継続、縮小、廃止、統合などに関する政策決定過程を住民に公表することによって、行政の透明性を高めること、そしてこれらの情報に対する住民の意見を広く聴取して、当該意見を積極的に政策に反映させることが可能となる。

Ⅲ 現金収支会計から発生主義会計へ

欧米の先進的な自治体では、いまや伝統的な現金主義会計から脱却し、測定焦点を経済資源フローに求め、発生主義を会計処理基準とするいわゆる資源会計に移行しつつある¹⁰⁾。ところが、わが国の地方自治体では、いまなお明治以来の前近代的な普通会計制度が現実に機能しているのである。それは、お上（首長など行政管理者や上級官庁）に対して必要な情報を提供するための内部管理事務組織として位置づけられており、以下に示すように記録、測定及び決算の各レベルにおいて重要な問題点を孕んでいる。

第1に、そこでは記帳方式として単式簿記を採用している。そのために、会計記録の網羅性・完全性に欠けること、また、記録の正確性を独自に検証することができないこと、さらに、最も重要な問題は、ストック（財産）とフロー（現金収支）に関して有機的な関連をもった一組の財務諸表（例えば、経常収支計算書、貸借対照表、現金フロー計算書など）を会計帳簿から誘導的に作成することができないという、計算構造上の欠陥を有していることである。

第2に、流動財務資源（現金）フローを測定焦点とし、現金主義・予算主義を会計処理基準としている。したがって、そこでは、経常的収支と資本的収支とは区別されず、地方債の発行や償還、固定資産の取得・売却等に係わる収

支もすべて当該年度の収入・支出として処理されることになる。このため、現行制度のもとでは、唯一の財務表である「歳入歳出計算書」は、当該年度における経常的な収入と支出との適正な期間対応を表示しない、という重大な欠陥を有しているのである。

第3に、普通会計における「決算」は、歳入歳出予算額とその執行結果の実績額とを計数的に表示する予算対比の決算であって、いわゆる会計決算ではない。すなわち、そこでは、単式簿記と現金主義をベースとするため、収入・支出又は費用の見越しや繰り延べ、固定資産の減価償却、退職給与引当金の設定などの決算修正は行われない。したがって、「歳入歳出決算書」では正確な行政コストを計算・表示することができない。また、貸借対照表が存在しないために、ストック面からの財政分析が不可能となり、健全な財政運営、社会資本の整備等を進めるうえでも重大な支障を生ずることになる。

こうした状況を改善するため、近年、多くの地方自治体（例えば、三重県、宮城県、神奈川県、東京都、札幌市、横浜市など）では、決算統計、公有財産台帳、人事統計調査等の資料に基づき独自の方法により、特色ある財務諸表（貸借対照表、一般行政活動コスト表、資金収支計算書など）を次々に作成・公表してきた¹¹⁾。

日本経済新聞社の調査によれば、既に平成11年7月末現在で、貸借対照表を作成・公表した自治体の数は56に達し、未公表の自治体を含めるとその数は100を超えるといわれる（平成11年8月28日朝刊）。その後もその勢いは劣える事なく、むしろ全国的な規模での広がりを見せており、いまや、地方自治体の間では、貸借対照表を作成することが一種のブームとさえなっているのである。なお、最近、自治省が公表した報告書¹²⁾では、こうした状況を踏まえ、各自治体が公表するバランスシート（B/S）間の比較可能性を向上させる観点等から、普通会計のB/Sを作成する場合の具体的な手法を明らかにしている。しかし、それは、基本的にはこれま

での先行研究における企業会計的手法を追認したに過ぎないものである。

多くの自治体がこのような企業会計的方式の導入に積極的に取り組んできたのは、財政の健全化、行政運営における能率の向上、アカウントビリティの改善等を図るための手段として、財務諸表を活用するためである。もちろん、かかる方式の導入は、首長はじめ各階層の行政管理者（マネジメント）に対して、その意思決定に役立ついわば管理会計的情報の提供を可能にするという点で、評価すべきものであろう。

しかし、企業会計的方式に基づいて作成されたこれらの情報は、あくまでも財政状況に関する参考資料であり、これをそのまま住民等に対する行政の説明責任報告として利用することは適切ではない。これらの情報（参考資料）を正規の説明責任報告とするためには、当該情報は、少なくとも以下に示すような要件を充足しなければならない。

第1に、決算統計はもともと財務諸表を作成するために考案されたものではないため、財務諸表項目の金額（例えば、固定資産の価額など）の正確性については重要な問題を孕んでいる¹³⁾。したがって、かかる財務諸表を説明責任報告として公表するには、その正確性についてさらに精度を高めるための工夫が必要である。

第2に、自治体の長は、これらの財務諸表を監査委員の審査に付すこと、そして監査委員はすべての財務諸表について十分な審査を行い、その適正性について意見を表明する必要がある。

第3に、民主的統制のキメ手であるとされる議会は、上記監査委員の意見（決算審査意見書）を踏まえ、行政のアカウントビリティを評価するため、当該財務諸表について慎重に審議し、その認定を行わなければならない。

企業会計的方式が孕んでいるいま一つの重要な問題は、これらの財務諸表は、お上（上級官庁）に提出する決算統計資料（基本的には年一回）が完成するまでは、作成できないという点にある。すなわち、そこでは、民間の企業会計

の場合とは異なり、必要なときにはいつでも（例えば、毎月、四半期、半期など）会計帳簿から財務諸表を誘導的に作成することはできないために、日常的な行財政活動を適切に管理・統制することが極めて困難であるということである。

そもそも決算統計は、自治体を管理・統制するための資料として、お上のために作成される情報である。かかる情報を処理・加工して主権者たる住民に対する説明責任報告を作成することは、本末転倒も甚だしいといわざるをえない。したがって、現在、多くの自治体が行っている企業会計的方式の導入は、あくまでも当面の対応策と考えるべきである。欧米の先進的な自治体がすでに実践しているごとく、わが国も複式簿記に基づく発生主義会計を導入し、正確な会計帳簿に基づいて財務諸表を作成するという、本来の姿を速やかに確立しなければならない。

このような制度が確立されることによって、従来の伝統的なフロー分析指標（例えば、経常収支比率、公債費負担比率、財政力指標など）に加えて、ストック面からの財政分析・評価を行うことにより、普通会計の総合的な財政状況を的確に把握することが可能となるのである。したがって、行政管理者は、これらの情報に基づき新規の公共事業に対する財政支出の膨張を抑制するとともに、巨額の債務（地方債）を削減するための方策、遊休資産の処分及びその有効活用、不良資産に対する適切な対策等を講ずることにより、自治体財政の健全化に努めることが可能となるのである。

また、発生主義会計と事業別予算や事務事業評価を適切に組み合わせることにより、既存事業の見直し・評価をよりの確に行うことができるようになる。すなわち、固定資産の減価償却費や退職給与引当額などを含むより正確な行政コストを把握することにより、既存事業の必要性や費用対効果等を十分検討して、当該事業の継続、拡充、縮小、廃止、統合など、その整理合理化に関して適切な判断を下すことが可能と

なる。加えて、事業別の歳入・歳出予算を発生主義会計の中に組み込むことによって、各事業単位について、予算どおりに歳入が確保され、また歳出予算に準拠して支出が行われているか否かなど、行財政活動を日常的に管理統制する経理体制を確立することができるのである。

IV 行政監査制度の充実・強化

監査委員の監査は、地方自治体の行財政活動全体を対象とするものであり、その職務権限は広範多岐にわたっているが、平成3年までは原則として財務監査に限定されていた。しかし、近年、地方財政の構造が硬直化するにつれて、公正で能率的な行政に対する住民の期待や関心が高まり、各方面から監査機能の充実・強化が叫ばれてきた。そこで、こうした要請に応じて、地方制度調査会（地制調）の答申¹⁴では、行政全般について公正と能率を確保するために、一般行政事務等についても監査できるよう監査対象及び職務権限の拡大を提言したのである。

その後、こうした答申等を踏まえて、平成3年4月に地方自治法の一部が改正され、条件付きながら、一般行政事務等が監査対象に含められることになった。すなわち、「監査委員は、必要があると認めるときは、普通地方公共団体の事務または普通地方公共団体の長若しくは委員会若しくは委員の権限に属する事務の執行について監査をすることができる。」（法199②）といういわゆる行政監査の規定が新設されたのである¹⁵。そして政令では、行政監査を実施する場合の観点として、①事務の執行が「最少の経費で最大の効果を挙げ」（法2⑬）、「常にその組織及び運営の合理化に努める」（法2⑭）という規定の趣旨に則っているか否かに、特に、意を用いること（能率性）、及び②当該事務の執行が政令の定めるところに従って適正に行われているか否か（合規性）を、適時に監査することを求めている（法199③、令140の6）。

地方自治法上、このような行政監査の規定が新設されたことは、能率的な行政を実現すると

いう点で、高く評価されるべきである。しかし、他方で、行政監査に対しては次のような問題点を指摘することができる。すなわち、行政監査は、監査委員が「必要あると認めたとき」にのみ「実施することができる」という点にある。つまり、行政監査は、財政援助団体等に対する監査と同様に、随時監査であって、定期監査としての決算審査のような強制力がない。このために、とかくご都合主義に流れ易いという問題を有しているのである。

また、たとえ監査委員が行政監査の必要があると認めた場合でも、監査事務局職員の絶対数が少なく、しかも職員が行政監査に関して十分な専門的知識と豊富な実務経験を有していない状況のもとでは、満足のいく行政監査を行うことは困難である。事実、ある調査によれば、行政監査の執行状況は、47都道府県が年平均2.8件、12指定都市が年平均2.3件であるのに対して、2,562町村では年平均0.6件となっており、町村では行政監査は殆ど行われていないのが実態である¹⁶⁾。

さらに、行政監査を実施している自治体においても、その行政監査報告書を読む限り、必ずしも行政監査本来の機能を果たしていないように思われる。例えば、某自治体の港湾施設の管理運営に関する行政監査報告書では、当該監査によって港湾全体としてどれだけのコストが節減され、また、当該事業の効率性がどの程度改善されたのか、さらに、業績目標がどの程度達成されたかについては、殆ど言及していないのである¹⁷⁾。つまり、能率性監査の視点からすれば、同報告書は、いわば枝葉末節的な問題点の指摘や改善勧告にとどまっているといっても過言ではないであろう。

行政監査は、本来、英・米の地方自治体における経済性、効率性及び有効性（3E）又は支出に見合った価値（VFM）の監査や業績監査のごとく、3E及び合規性の観点から、行政活動全般にわたり公正と能率が確保されているか否かを客観的に検証するとともに、情報公表義

務制度を充実補完するものとして機能すべきものである。上述のごとく、自治省の通知では、行政改革を現下の最重要課題として位置づけ、新たな行革大綱の策定及びその見直しに当たっては、事務事業の効果測定等適切な行政運営のための行政監査の結果を反映させるとともに、その計画的推進についても行政監査の有効な活用を求めている。また、行政監査は、行政のスリム化・効率化を推進し、「小さな政府」を実現するための手段として、今後一層重要な役割を果たすことが期待されているのである。

行政監査がこうした期待に答えて、その本来の機能を遂行するためには、上述のような現状を改善し、行政監査機能の充実・強化を図らなければならない。すなわち、第1に、行政監査を随時監査ではなく、決算審査と同様に定期監査として位置付けることである。そして、能率性の観点から、例えば、事務事業の見直しに関しては、①行政効率、効果等を十分吟味してその整理合理化が図られているか、②事業の必要性、効果等を十分勘案してその推進が図られているか、③行政需要や行政課題を的確に把握して実施すべき施策の選択や重点化が図られているか、④サービスの提供や施策の実施に当たっては、組織相互間の横断的な調整を行い、事務事業を総合的に実施するよう努めているか、⑤職員参加による明確な目標設定と効果的な進捗管理の徹底等により行政運営プロセスの改善に努めているかなどについて、客観的な検証を行い、問題点の指摘や改善勧告を行うべきである。

第2に、このような行政監査を事務事業、組織・機構、外郭団体などの見直し、定員・給与の適正化、人材の育成・確保など、行政活動全般にわたり効果的に実施するためには、その実施体制を整備・改善することが必要不可欠である。具体的には、監査委員の専門的能力をよりいっそう強化すること、そして行政監査に従事する職員の数的大幅に増やすとともに、その職務の独立性と専門性を高めるために、事務局固有の専門職員を採用し、行政監査の技法等につ

いて局内外での研修・教育や他の自治体との共同研究に努め、職員の資質の向上を図ることである。特に、監査事務局を単独で設置できない町村の場合には、平均の職員数は約1～2名であり、その大半が他の部局との併任職員である。したがって、監査機能を強化し、行政監査を徹底するためには、地域の実情に応じて事務局の共同設置を推進し、現在の併任状況を速やかに改善しなければならない。

第3に、広範・多岐にわたる行政監査の業務を有効かつ適切に遂行するためには、統一的な行政監査基準を設定することである。統一的な基準を設定し、監査人にこれを遵守させることは、監査の客観性を保証するとともに、監査人の責任の所在を明確にし、自治体監査の権威を高めることを可能にするものである。したがって、それは、監査制度を確立しかつ維持するために、また、監査に対する住民の信頼を高めるためにも必要不可欠であるといえよう。

V 情報開示制度の拡充

わが国の地方自治法では、普通会計の財政情報に関する公表義務制度（情報開示制度）として、①予算要領の公表（法219②）、②決算要領の公表（法233⑥）及び③財政状況の公表（法243の3）を義務づけている。ここで予算要領の公表とは、地方自治体の長が議会の議長より予算の送付を受けた場合に、再議その他の措置を講ずる必要がないと認めるときは、直ちにこれを上級官庁の長に報告するとともに、その要領を住民に公表することをいう。

また、決算要領の公表とは、地方自治体の長が、決算の認定に関する議会の議決があったときは、その議決とともに、決算を上級官庁の長に報告し、かつその要領を住民に公表することである。そして財政状況の公表とは、地方自治体の長が条例の定めるところにより毎年2回以上、歳入歳出予算の執行状況、財産、地方債及び一時借入金の現在高、その他財産に関する事項を住民に公表することである。なお、これら

の法定事項以外、条例において何を定めるかは各自治体の裁量に任されている。

このような財政情報の公表義務制度は、本来、歳入歳出予算、その執行状況及び執行結果（財政状態や財務活動成績など）、予算や財政関連諸法令等の遵守の程度、行政活動の効率性や有効性に関する情報、その他行財政に関する情報を公表することによって、行政の透明性を高め、主権者である住民の行政参加、行政監視を促進し、地方行財政に関する住民の理解と協力をえて、民主的にして能率的な行政を確保しようとするものである。

ところが、従来の財政状況の公表の実態は、こうした本来的な情報公開の趣旨とは著しく懸け離れたものとなっている。すなわち、行財政情報の公開に対する地方自治体（首長）の姿勢は、一部の先進的な自治体を除き、法が義務制度として強制しているために、止むなく情報を公表するというものであり、そこでは、自ら進んで行財政の実態を開示し、住民の行政参加、行政監視を促進し、開かれた行政を実現しようとする姿勢は見られないのである。

もちろん、どの自治体でも、自治法の規定に従って年2回（通常は6月と12月）、広報や市民だより等によって財政情報を公表している。しかし、公表される情報は、目的適合性、理解可能性、比較可能性など、情報が本来具備すべき重要な条件を欠如している。特に、中小規模の自治体における財政状況の公表は、法定事項を一応充足しているものの、情報量は極めて限定されており、開示内容も概括的であり、当該自治体の行財政の現状や問題点については殆ど説明がなく、全体的に甚だお粗末なものであり、事実上、財政状況の公開にはなっていないのが実態である。

これに対して、大規模自治体の「財政のあらまし」は、表示方法、表示事項等に関して自治体間で若干の相違があるものの、いずれも多く図表・グラフ等を用い、また参考資料や付表を添付してそれぞれの財政事情を詳細に報告し

ている。しかし、そこでは、貸借対照表、経常収支計算書などの財務諸表や重要な会計方針などは開示されていないこと、また一部の大都市を除き、公有財産及び物品の大半は物量単位で表示され、金額表示がなされていないこと、さらに、住民にとって最も関心のある資源の経済的・効率的及び効果的な利用に関する情報は殆ど開示されていないということである。

このような現行制度が孕んでいるいま一つの重要な問題点は、公表される財政情報が適時性の要件を欠如するために、情報の有用性が著しく損なわれていることである。すなわち、地方自治法では、出納長又は収入役は、毎会計年度、決算を調製し、出納の閉鎖後3ヵ月以内に首長に提出すること、首長は決算及び証書類等について監査委員の審査を受け、議会の認定に付したのち、決算の要領を住民に公表することを義務づけている(法233)。

しかし、地方自治法の規定に従い各自治体が実際に財政情報を住民に公表するのは、通常、会計年度終了後9ヵ月も後(12月)のことである。このように財政情報の公表までに長期間を要し、情報開示の適時性を欠く場合には、住民が公表された情報を詳細に分析・検討し、その結果を次年度の予算に反映することは事実上不可能である。

以上のような財政情報の公表義務制度によっては、住民は、当該自治体の財務、合規性、経済性、効率性及び有効性(3E)に関する説明責任を適切に評価し、的確な意思決定を行うことは極めて困難である。このように現行制度が住民の「知る権利」を保障する制度として有効に機能していない状況のもとでは、住民は当該自治体の現状と課題を的確に理解し、行政参加・行政監視を行うことは到底不可能であるといえよう。したがって、こうした現状は速やかに改善されなければならない。そのためには、先ず、以下に示すような住民のニーズにあった目的適的な情報を提供する必要がある。

①財政情報 これには、財政の実態を的確に

把握しうる事業別の予算書、その執行状況報告書、決算書(経常収支計算書、貸借対照表、現金フロー計算書などの財務諸表、事業別の成果報告書)、財政分析情報、決算審査報告書などが含まれる。

②効率性及び有効性に関する情報 これには、事業等の目標とその達成度を示す事務事業評価表や行政監査報告書などが含まれる。因に、米国の公会計基準審議会(GASB)では、政府の業績評価に役立つ情報として、サービスの提供努力と成果に関する報告(SEA報告)の作成・公表を勧告している¹⁸⁾。これは、資源の取得と利用だけでなく、提供したサービスのアウトプット及びアウトカムに関する財務的・非財務的測定並びに努力と成果を関係づける測定に焦点を合わせ、政府の業績をより完全に評価するための追加的情報である。

③サービスの質に関する情報 これには、行政サービスに関する市民(顧客)満足度調査報告などがある。例えば、英国の地方自治体では、サービスの質の改善を目的とした市民憲章指標を公表している¹⁹⁾。これは、地方自治体が提供しているさまざまなサービス(例えば、教育、社会福祉、消防など)の水準及びコストに関する指標を提供するものである。住民は、これらの指標により、業績水準に関する期間及び自治体間の比較を行い、彼らが適切なサービスの提供を受けているか否かの判断を行うことが可能となるのである。

第2に、専門的な知識を持たない一般の住民にも、行財政の現状と課題が容易に理解できる情報を提供することが必要である。そのためには、当該自治体の基本的な政策、行財政の現状、重要課題等を分かり易く説明し、また、図表やグラフを用い、参考資料を添付して行財政事情を分かりやすく解説した市民向けの報告書を作成することである。例えば、ポートランド市では、図表やグラフを用いた時系列比較や他都市との比較を含め、主要サービスのコスト、成果及び財政状況等を詳細に分析し、その結果を分

かりやすく解説した市民向けの報告書を作成している²⁰⁾。

第3に、行財政に関する情報を適時・適切に公表することが重要である。現在、前年度の決算情報が公表されるのは、通常12月であるが、発生主義会計を導入した場合には、出納整理期間(2ヶ月)が不要となるため、決算期間を大幅に短縮することが可能である。したがって、地方自治体の場合も、議会の認定さえ得られれば、営利企業と同様3ヶ月以内に決算情報を公表することは可能である。また、すでに一部で実施されているように、「電子政府」づくりの一環として、自治体のホームページに行財政情報を掲載し、インターネットを通じて開示情報へのアクセスを可能にするとともに、住民の意見や要望を受け付け、これを次年度以降の予算に反映させる双方向的な情報開示の仕組みを確立すべきである。

VI 結びにかえて

予算執行の結果に関する評価は、通常、監査委員による監査、議会における決算の審議・認定及び公表された行財政情報に基づく住民の評価の三つに大別される。

監査委員の監査は、地方自治体の行財政活動全般にわたるものであり、一般監査、特別監査、決算審査、出納検査など、その職務権限は広範多岐にわたっている。特に、決算審査や行政監査では、当該年度における財務、合規性、経済性・効率性・有効性に関する行政の説明責任を客観的に検証し、財政運営が全体として妥当なものであったか否かについて意見を表明するものである。

また、議会では、決算及び決算関連書類について、監査委員の意見書等を参考にしながら、財政関連諸法令等を遵守して、公正かつ能率的に予算の執行がなされているか否か、また、すべての施策、事業について、資源が経済的・効率的に調達、保管、利用され、所期の行政効果が達成されているか否かについて、慎重な審議

を行い、決算の認定が行われるのである。

さらに、住民は、上述のごとく、公表された行財政情報に基づき、さまざまな視点から行政の説明責任を分析・評価し、経済的、社会的及び政治的な意思決定を行っている。特に、行政活動の場合は、競争原理が働きにくく、とかく非能率になり易い。しかも非能率は増税や料金の値上げ等を通じて、最終的には住民の財政的な負担の増加をもたらすことになるために、能率的な行政運営に対する期待と関心はますます高まってきている。

首長はじめ行政管理者は、これらの各段階におけるさまざまな指摘事項、改善勧告、住民の要望や意見などを的確に把握すること、そして、次年度以降の予算編成にこれらを正しく反映しうよう、適切なフィードバックシステムを確立しなければならない。

以上、本稿では、民主的にして能率的な行政の確保という視点から、マネジメントサイクル(計画、執行、評価及びフィードバック)の各過程における主要な行政管理制度について考察し、これら諸制度を整備・改善するための方向をあきらかにしてきた。すなわち、第1に、予算を合理的・効率的に配分し、行政活動を総合的・効果的に管理・統制するための手段として、事業別予算及び事務事業評価制度を導入すること、第2に、財政の健全化、行政運営における能率の向上、説明責任の改善等を図るための手段として、発生主義に基づく会計制度を確立すること、第3に、行政の肥大化を防止し、行政のスリム化・効率化を推進するための手段として、行政監査制度を充実・強化するとともに、事務事業評価制度を有効に活用すること、第4に、住民の「知る権利」を保障し、住民の行政監視・行政参加を促進するための手段として、情報開示制度を整備・拡充すること、そして監査委員、議会、住民等の意見や要望を次年度の計画に的確に反映し得るフィードバックシステムを確立することである。

これらの諸制度が行政活動の総合的な管理・

統制の手段として、また、現下の最重要課題とされる地方行政推進のための重要な手段としてより有効に機能するためには、それぞれが独立したものとしてではなく、相互に有機的な関連を持った総合的なマネジメントシステムとして確立されなければならない。もちろん、このようなマネジメントシステムが確立され、かつこれが有効に機能するためには、首長の強力なリーダーシップと職員一人ひとりの意識改革が必要不可欠な前提条件であるといえよう。

注

- 1) 地方財政白書によれば、普通会計が負担すべき借入金残高は、平成9年度末では150兆円となっており、平成11年度末には約176兆円まで増大すると見込まれている。自治省編『地方財政白書』(平成11年度版)平成11年4月、210頁及び225頁。
- 2) 自治事務次官「地方公共団体における行政改革推進のための指針の策定について」自治行第99号、平成6年10月7日及び同「地方自治・新時代に対応した地方公共団体の行政改革推進のための指針の策定について」自治整第23号、平成9年11月14日を参照。
- 3) 自治省編『前掲書』227頁。
- 4) 斎藤達三『地域経営のための事業別予算入門』ぎょうせい、平成7年、3-4頁。
- 5) 米国政府行政部機構委員会報告書第三巻『財務省 予算及び会計制度 統計事業』国立国会図書館、昭和25年、1-94頁。
- 6) 臨時行政調査会『予算・会計の改革に関する意見書』昭和39年、1-59頁。
- 7) 斎藤達三『自治体の事業別予算』学陽書房、1990年及び同「前掲書」参照。
- 8) 田中 彰「事業別予算を活用したまちづくり」『地方財務』1996年7月号。
- 9) 村尾信尚「財源を生かせ！ -平成9年度予算における三重県の試み」『地方財務』1997年6月号及び斎藤達三編著『実践 自治体政策評価』ぎょうせい、平成11年、91-151頁を参照。
- 10) 例えば、イギリス地方自治体の資源会計については、次の文献を参照されたい。
The Chartered Institute of Public Finance and Accountancy (CIPFA), *Code of Practice on Local Authority Accounting in Great Britain* (1993 Code), *A Statement of Recommended Practice (SORP)*, May 1994 and *Code of Practice on Local Authority Accounting in Great Britain* (1995 Code), SORP, April 1996.
- 11) 決算統計等に基づく財務諸表の作成方法については、隅田一豊「入門 地方公会計 第5回及び第8回」『地方財務』1999年12月号及び2000年3月号を参照。
- 12) 自治省『地方公共団体の総合的な財政分析に関する調査研究報告書』平成12年3月。
- 13) 財団法人地方自治協会『地方公共団体のストックの分析評価手法に関する調査研究報告書』昭和62年3月、22-43頁。
- 14) 隅田一豊「住民自治と監査制度の改革」『横浜経営研究』Vol.12, No.3 参照。
- 15) 行政監査に対する地方自治体の対応については、例えば、隅田一豊編著『公会計改革の基軸 - 政策過程における公会計の役割』税務経理協会、平成11年、163-167頁を参照。
- 16) 隅田一豊『住民自治とアカウントビリティ - 日・米・英の地方公会計及び監査制度の基礎 -』税務経理協会、平成10年、174-179頁。
- 17) 隅田一豊「港湾事業における能率の向上とアカウントビリティの改善 - 中枢港湾の国際的競争力の回復に向けて -」『横浜経営研究』Vol. XI X, No.4, 13-14頁。
- 18) 隅田一豊「前掲書」137-147頁及び同編著「前掲書」152-158頁参照。
- 19) イギリス地方自治体における市民憲章指標については、隅田一豊「前掲書」163-167頁を参照。
- 20) The Office of the Portland City Auditor, *The City Review*, January 1998 及び隅田一豊「前掲書」204-206頁を参照。

[すみた かずとよ 横浜国立大学経営学部教授]