

# 目 次

はじめに　いま、なぜ、コスト分析なのか？	.....	P 1
<b>第 1 部 財務諸表</b>		
第 1 章 公会計の特徴	.....	P 2
1 現金主義と単式簿記		
2 単会計年度		
3 公会計と企業会計の違い		
第 2 章 財政状況のものさし	.....	P 7
1 指標のあれこれ		
2 指標から見えるもの		
第 3 章 決算からわかること	.....	P 13
1 自治体と企業の決算		
2 もうひとつの決算		
第 4 章 企業会計的手法の導入	.....	P 15
1 導入の背景		
2 導入のメリット		
第 5 章 早わかり財務諸表	.....	P 17
1 バランスシート		
2 行政コスト計算書		
3 バランスシートと行政コスト計算書の関係		
第 6 章 これから的企业会計的手法とは	.....	P 32
1 財務諸表の活用方法		
2 最少の経費で最大の効果		
3 住民参加のために事業ごとの分析		
4 財務諸表と行政評価及びコスト分析の連携		
<b>第 2 部 行政評価とコスト分析</b>		
第 1 章 行政評価とコスト分析のかかわり	.....	P 34
1 自治体経営と民間企業経営との違い		
2 行政評価		
3 コスト分析		
4 行政評価とコスト分析の連携		
第 2 章 行政評価	.....	P 36
1 行政評価はなぜ必要なのか		
2 行政評価とは何か		
3 行政評価への取り組み		
4 行政評価の課題		
第 3 章 行政評価とコストの情報	.....	P 43
1 会計情報の提供とその種類		
2 管理会計		

<b>第 4 章 事務事業評価とコスト分析</b>	.....	P 46
1 フルコストとは		
2 人件費		
3 その他の経費		
4 コスト分析のための指標		
<b>第 5 章 今後の課題</b>	.....	P 55
1 コスト分析の導入		
2 バランスシート・行政コスト計算書との連携		
3 予算編成への活用		
4 行政活動と事務事業評価との関係		
<b>第 3 部 ABC分析</b>		
<b>第 1 章 ABC分析とは</b>	.....	P 61
1 求められるコスト把握 一民間的手法に学ぶ—		
2 ABC分析とは		
3 ABC分析の効果		
4 ABC分析導入の留意点		
5 ABC分析の導入事例		
<b>第 2 章 ABC分析の方法</b>	.....	P 68
1 ABCの種類		
2 ABC分析の手順		
3 改善案作成・改善実行 —ABCからABMへ—		
<b>第 3 章 ケーススタディ</b>	.....	P 80
ケーススタディ I 予算編成事務		
ケーススタディ II 職員研修事務		
ケーススタディ III 国民年金事務		
<b>第 4 章 ABC分析の方向性 —バランス・スコアカード—</b>	.....	P 107
1 バランス・スコアカードとは		
2 顧客(住民)の視点		
3 学習と成長の視点		
4 バランス感覚		
<b>おわりに</b>	.....	P 115
<b>巻末資料</b>	.....	P 116
1 公的関与の判断基準		
2 行政評価とコスト分析に関するアンケート集計結果		
3 用語集		
<b>主要参考文献</b>	.....	P 139
<b>研究員名簿</b>	.....	P 143

## はじめに いま、なぜ、コスト分析なのか？

日本経済は、バブル崩壊後10年以上経った今でも、景気低迷にあえいでいます。しかし、それ以前から、景気局面は、高度成長期から安定成長期（低成長期）に移行しており、バブル経済は、まさに一時的で特異な状況でしかなかったのです。今後、景気が回復しても、少子高齢化社会の今日では、経済成長は安定成長（低成長）でしか見込めず、仮に高成長が訪れたとしても、やはり、一時的なものと言えるでしょう。

経済情勢と密接不可分なつながりをもつ地方財政にとって、これは税収減を意味し、今後も厳しい時代が続くことを意味します。また、たび重なる景気対策のため、地方債の残高が膨れ上がり、支出の多くをその利払いと元本の償還が占める状況下で、地方財政が裁量の余地を奪われる事態が発生しています。

その一方で、近年、住民の権利意識の高まりと、行政に対する要望の多様化は、それに伴う支出の増大を招きました。また、昨今の情報公開制度の推進による行政の説明責任（アカウンタビリティ）の高まりは、住民を納得させるに足る内容を必要としています。つまり行政は限られた財源のもと、事業を取捨選択し、効率的に執行する必要が出てきたのです。

このような状況により、公会計制度にバランスシートや行政コスト計算表など、企業会計的手法を導入し、効率的に行政を運営する試みが始まっています。財務諸表を整備することにより、財政状況を明らかにし、コストを分析します。また、それを用いた行政評価システムの導入など、さまざまな取り組みが行われています。これは政策決定の判断材料とすることとともに、事務事業の見直しにもつながります。

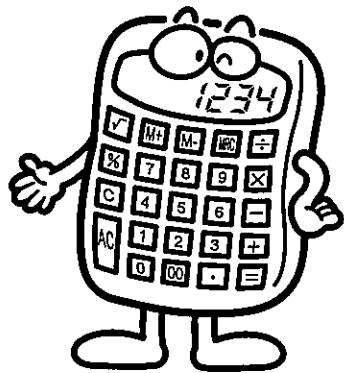
しかし、その判断基準となるコストを正確にとらえることは難しく、様々な工夫と検討が必要となってきます。そこで本研究において、いかにコストを捉え、どのようにコスト分析を活用するかについて述べることにします。

### コストとは・・・

コストと言うと、予算上の事業費のみを考えている人が多いのではないか？

すべてのコスト（フルコスト）には事業費の他に、これまでコストとして意識されていなかった、人件費（給料・共済費・災害補償費等）や物件費（賃金・旅費・交際費等）、施設の維持補修費なども含まれるのです。他に、資金の流れをもたらさない費用（例えば、いわゆる箱物を作った場合の減価償却費）もコストとして捉えることができます。

# 第1部 財務諸表



隠れたコストを明らかに

—財政危機時代におけるコスト分析手法について—

## 第1部 財務諸表

### 第1章 公会計の特徴

自治体の会計分野で使われる言葉は、それだけで難しそうで取っつきにくいイメージがあります。「一般会計」や「特別会計」、「支出負担行為」、「継続費」、「債務負担行為」などです。

では自治体の会計制度（以下、「公会計」といいます。）とは、どのようなものなのか、その特徴をいくつか紹介します。

#### 1 現金主義と単式簿記

公会計の特徴としてまず挙げられるのは、「現金主義」といわれるものです。現金主義とは、実際の現金の受け払いをもって財務上の収支を把握しようとするものです。またその収支は、単式簿記によって記録されることになります。

身近な例を挙げると、公会計は、家庭の家計簿に例えることができます。家計簿には収入として毎月の給与など定期的な収入の他、貯金からの引き出しなどのすべての収入がいつ入ったかが記録されます。また支出では、食費の他、家賃又は家のローン、小遣いなどをいつ支払ったか記録されています。

公会計も基本的には家計簿と同じで、いつ、誰から収入があった、誰に支出したという事実をもって、それぞれ歳入・歳出として記録されることになります。厳密に言えば、公会計には歳入、歳出の事前確認の作業として、それぞれ調定<sup>①</sup>・支出負担行為<sup>②</sup>といったものがあります。

現金主義と単式簿記による会計方式は、特定の資源（予算）を有効に活用するために収支を記録するもので、その点では利益を追求しない自治体や家計においては、明確で有効であると考えられます。しかし、そこからは資金の流れ（フロー）しか読みとることができず、毎年のフローから生み出された資産（ストック）の額の情報が把握できないなどの問題点が指摘されています。

---

<sup>①</sup>調定とは、自治体が歳入を受ける場合に、その歳入の内容（所属年度、歳入科目金額、納入義務者等）が適正であるかを調査するもので、自治体の長が行う内部的意見決定行為になります（地方自治法第231条、以下「法」と呼びます）。

<sup>②</sup>支出負担行為とは、支出命令の事前確認として行われる別個の行為で、「支出の原因となるべき契約その他の行為」（法232条の2）であり、法令又は予算に基づいて行われなければならないとされています。

## 2 単会計年度

自治体の会計年度は、4月1日から翌年の3月31日までを1会計年度と定められており、各年度の歳出はその年度の歳入をもって充てなければならないとされています(法208条)。これを「会計年度独立の原則」といい、公会計の中でも厳格さと注意力を大いに要する規定となっています<sup>①</sup>。

また、「1会計年度における一切の収入及び支出は、すべてこれを歳入歳出予算に編入しなければならない(法210条)」という「総計予算主義の原則」といった規定もあり、自治体は各会計年度を完全に切り離したものと考え、その中で予算を調製し、執行していくものになっています。1年間という限定された期間の収入の見込みを立て、支出の見積もりを積み上げたものが自治体の予算(コラム参照)となっているわけです。3月中に支払われる経費は、3月末までに入ってくる収入しか充ててはいけません。逆に3月末までの収入がたくさんあっても、そのお金を使えるのは3月末までで、4月以降は、使えません<sup>②</sup>。

こういった不都合をなくすため、出納整理期間<sup>③</sup>という公会計独自の制度やそれぞれの原則の例外などが設けられていますが、「せっかく余っている予算、何か他に必要なものを買ってしまおう。」との思いから、年度末に予算を使い切る目的で、多くの支出がされてきたこともあるようです。

その結果、予算の執行結果である決算は、予算と変わり映えのしないものになり、ひいては予算が重視され、決算が軽視されるといった傾向が強く残っているのが現状となっています。

<sup>①</sup>財政運営の効率を図るなどの見地から会計年度独立の原則の例外として、継続費の通次繰越、繰越明許費及び事故繰越などが認められています。

### 継続費の通次繰越

継続費の毎会計年度の年割額に係る歳出予算の経費の金額のうち、その年度内に支出を終わらなかったものは、当該継続年度の終わりまで通次繰り越して使用することができます。らなかつたものは、これを翌年度に繰り越して使用することができます(地方自治法施行令145条、以下「令」と呼びます)。

### 繰越明許費

歳出予算の経費のうち、その性質上又は予算成立後の事由に基づき年度内にその支出を終わらない見込みのあるものについては、予算の定めるところにより、翌年度に繰り越して使用することができます。(法213条)

### 事故繰越

歳出予算の経費の金額のうち、年度内に支出負担行為をし、避けがたい事故のために年度内に支出を終わらなかつたものは、これを翌年度に繰り越して使用することができます(法220条)。

<sup>②</sup>実際には、歳計剰余金として翌年度の歳入に編入して使うことになり(法232条の2)、これも会計年度独立の原則の例外の一つです。

<sup>③</sup>公会計では、会計年度終了後の翌年度の4月1日から5月31日までを出納整理期間と言います(法353条の5)。これは本文中でも触れたように、公会計は現金主義の体裁を探っているため、年度内に収支の原因が発生したものについての未収未払いについてはその年度内の収支として整理する必要があるので、その要する期間として設けられているものです。

### 3 公会計と企業会計の違い

公会計の特徴をいくつか見てきましたが、それでは企業の会計との違いはどこにあるのでしょうか。

公会計の現金主義に対し、企業会計では発生主義の会計を採用しています。

公会計の現金主義が現金の受け払いをもって収支を認識するのに対し、発生主義では現金の受け払いの原因となる事実の発生をもって収支を認識することになります。つまり「物を買ったとき、現金の収入があったときに会計処理をするか」と「物を買ったとき、現金の収入があったとき、現金の受け払いがなくても原因となる事実の発生ごとに会計処理するか」の違いがあります。

また公会計が単式簿記により資金の動きのみを記録するのに対し、企業会計では、予測される収支の情報が発生の事実に基づいて記録されるため、幅広い情報が早い時期から認識されるという点で優れていると言うことができます。

公会計と企業会計の違いをまとめると図表1-1のようになります。

図表1-1 公会計と企業会計の違い

項目	公会計	企業会計
財務情報が示すもの	税金等の使われ方	損益 倒産した場合の清算価値
決算の目的	予算の執行状況の把握	利益の計算
収支の認識	現金主義（現金の受け払いをもって認識）	発生主義（現金の受け払いがなくても原因となる事実の発生をもって認識）
簿記	単式簿記（資金の動きのみを記録）	複式簿記（資金の動きのほか資産・負債の増減を記録）
財務情報	資金繰り コスト	歳入歳出決算書（現金主義） 損益計算書（発生主義）
	資産	財産に関する調書
	負債	地方債残高、一時借入金残高
	その他	実質収支に関する調書
		バランスシート 会計方針

以上の違いを踏まえ、図書館を事例にしたコスト計算をみて考えてみましょう。

ある図書館の費用を、現在の公会計システムである現金主義と、発生主義の両方の立場で比較すると次のような図になります。

図表1-2 現金主義と発生主義における費用計算の比較

科 目	現金主義会計の場合	発生主義会計の場合
図書館建設費	1, 000, 000, 000円	
図書館の減価償却費		20, 000, 000円
職 員 費	10, 000, 000円	10, 000, 000円
退職金引当金		2, 000, 000円
本の購入費	1, 000, 000円	1, 000, 000円
自 動 車	1, 500, 000円	
自動車の減価償却費		225, 000円

図表1-2でわかるとおり、現金主義会計では、図書館の建設費にかかる経費（減価償却費）は考慮されません。また、行政コストの大きな部分を占める職員費（人件費）において、将来の経費である退職手当引当金も同様です。

発生主義会計では、減価償却にはいくつかの考え方がありますが、図書館の建設費では、建物の減価償却を耐用年数の50年として、均等に計上したとすると、年間2千万円の費用がかかります（10億円÷50年）。自動車では、耐用年数を6年、残存価格を10%（15万円）として、均等に計上したとすると、年間で22.5万円<sup>①</sup>の費用がかかります。

また、この例では、毎年かかる職員費や本の購入費は、どちらの場合でも同じように費用がかかるとしています。しかし、職員費については、退職金引当金については、発生主義会計では、行政コストとして費用がかかっていることがわかります。

図表1-3は、減価償却費について、簡単に概念図で示したものです。資産を取得した時に要した支出額を、支出時に全額費用として認識するのではなく、得られる効用に対応させて適切な期間にわたってあん分計算した際に発生する費用のことを言います。減価償却が終了した時点においては、資産の残存価格が0円であれば、現金主義における認識額と発生主義における認識額は、総額として同じになります。

コストを正しくとらえようとしたとき、企業会計に用いられる発生主義を導入しなければならない所以はここにあります。

<sup>①</sup> 1年目：(150万円 - 15万円) × 0.166 = 22.5万円 累計  
 2年目：(150万円 - 15万円) × 0.166 = 22.5万円 (45.0)  
 3年目：(150万円 - 15万円) × 0.166 = 22.5万円 (67.5)  
 4年目：(150万円 - 15万円) × 0.166 = 22.5万円 (90.0)  
 5年目：(150万円 - 15万円) × 0.166 = 22.5万円 (112.5)  
 5年目：(150万円 - 15万円) × 0.166 = 22.5万円 (135.0)  
 残存価格 = 150万円 - 135万円 = 15万円

図表1-3 減価償却費の概念図

年 度	X 1	X 2	X 3	X 4	X 5
既 支 出 額 100	20 20 20 20 20	20	20	20	20
現金主義	100	-	-	-	-
発生主義	20	20	20	20	20

公会計では、その年度の予算がどう使われるのか、またその結果はどうであったのかという収支の均衡を念頭においていた制度ですが、企業会計では事業の区切りがつくまでは、その年度に支払った金額だけでなく、減価償却費や引当金などという形で計上を続けていくことがわかります。この継続性という点が大きな違いとなっています。

また、行政の予算主義に対して、企業は決算主義と言われます。企業は、最終的には「いくら利益があって株主にいくら配当するか」が活動の目的だからです。しかし行政もまた、利益という金額ではありませんが住民満足という成果が行政活動の目的ということは忘れてはなりません。

### 「予算」と一言で言うけれど…。

「予算」という言葉は、「今度の旅行の予算は～。」といった感じで日常生活でもお馴染みの言葉ですが、自治体の中で言う「予算」には、もっといろいろな意味が含まれています。地方自治法では、予算の内容として、1. 歳入歳出予算、2. 継続費、3. 繰越明許費、4. 債務負担行為、5. 地方債、6. 一時借入金、7. 歳出予算の各項の経費の金額の流用の7つから成っています（法215条）。

## 第2章 財政状況のものさし

最近の新聞、テレビなどの報道で国や地方の財政危機が連日のように伝えられています。以前では考えられなかつた「自治体の倒産！」という言葉を目にすることもあります。

では、危機的財政状況とはどういったものでしょうか。ここでは財政分析をするときに利用される、いくつかの指標を用いて検証します。

### 1 指標のあれこれ

#### (1) 財政力指数

自治体の財政の豊かさを表す一般的な指標として用いられるのが財政力指数と言われるものです。財政力指数は、標準的に行行政活動を行うための財源をどれだけ自力で調達できるかを示した指標で、普通交付税の算定上の基準財政収入額を基準財政需要額<sup>①</sup>で割って得た数値の過去3カ年の平均数値により求められます。

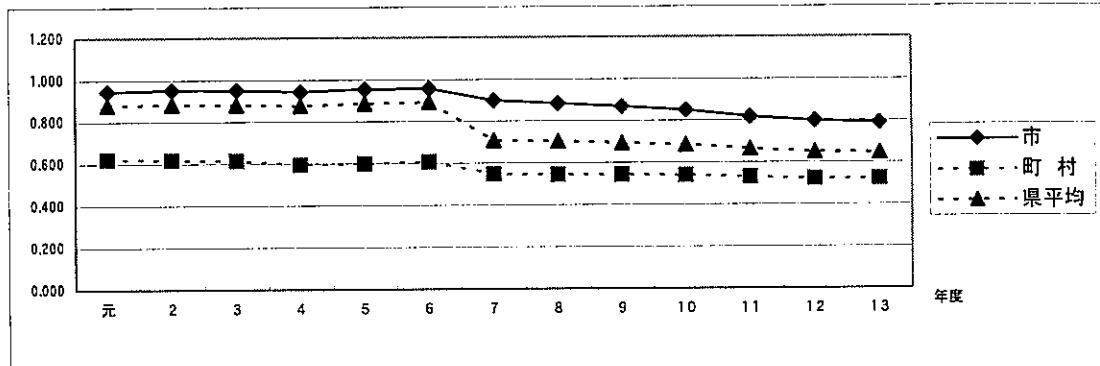
(数式)

$$\text{財政力指数} = \left( \frac{n-2 \text{の基準財政収入額}}{\text{基準財政需要額}} + \frac{n-1 \text{の基準財政収入額}}{\text{基準財政需要額}} + \frac{n \text{の基準財政収入額}}{\text{基準財政需要額}} \right) \times \frac{1}{3}$$

(※ 数式中のnは当該年度を表す。例えば13年度の財政力指数を求める場合のnは13年度、n-2は11年度となる。)

財政力指数が大きいほど、その自治体の財政力は強いと言うことができ、単年度の財政力指数が1以上の自治体には普通交付税が交付されないことになります。

図表1-4 財政力指数の推移



(※単純平均による。また市及び町村の別は、当時の区分による。以下同様。)

基礎データは埼玉県市町村課発行『市町村決算概要』より

<sup>①</sup>基準財政収入額とは、普通交付税の算定に当たって、各自治体の基準となる収入を一定の方法によって算定した額をいいます。一方、基準財政需要額は普通交付税の算定に当たって、各自治体が合理的、かつ妥当な水準の行政を行うために必要な一般財源の額を一定の方法によって算定した額をいいます。基本的には、基準財政需要額が基準財政収入額を上回る部分がその自治体に普通交付税として交付されることになります。

埼玉県内市町村の財政力指数の推移を示したものが図表1-4になります。

図表1-4から、財政力指数は低下し続け、財政力が衰えてきている様子がわかります。

また、単年度の財政力指数が1以上で普通交付税が交付されない自治体は、平成元年度には10団体、平成5年度には13団体ありましたが、平成13年度には4団体のみとなっています。

## (2) 経常収支比率

自治体の財政構造の弾力性を判断するものに経常収支比率があります。経常収支比率は、人件費、扶助費、公債費などの経常的に支出しなければならない経費に、地方税、地方譲与税、地方交付税などの一般財源がどの程度充当されているかを見るものです。

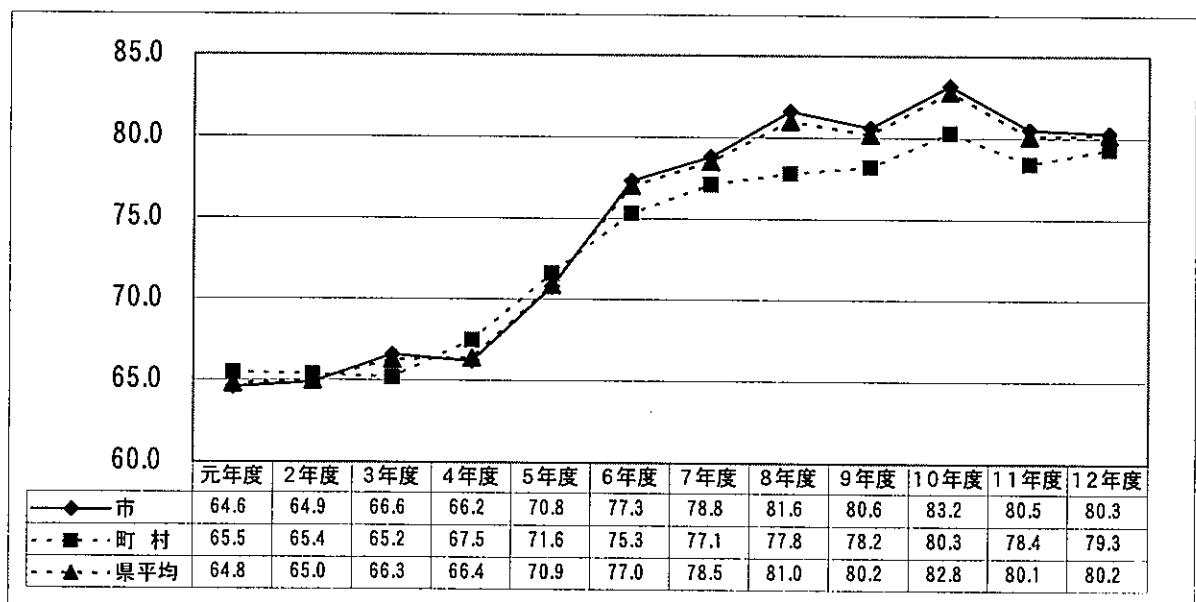
(数式)

$$\text{経常収支比率} = \frac{\text{経常的経費に充当した一般財源等}}{\text{経常一般財源等総額}} \times 100$$

経常収支比率は、一般的には70~80%が妥当とされており、数値が高いほど財政が硬直化し、弾力性を失いつつあるとされています。

埼玉県内市町村の経常収支比率の推移を示したものが図表1-5になります。

図表1-5 経常収支比率の推移



出典：埼玉県『市町村決算概要』

図表1－5から、経常収支比率は上昇し続け、財政構造の硬直化が進んでいることがわかります。財政構造の硬直化が進めば進むほど、自由に使えるお金が少ないと意味しますので、新たな住民のニーズに応えられなかったり、投資的な事業が進められなくなるなどの弊害が出てきます。

### (3) 公債費比率

公債費比率は、地方債発行規模の妥当性を判断するための指標として用いられ、地方債の元利償還金の標準財政規模<sup>①</sup>に対する割合となっています。

地方債は、後年度の財政負担を伴うためその発行には長期的な財政運営を充分に考慮する必要がありますが、その限界の目安を指標として示したものが公債費比率になります。

(数式)

$$\text{公債費比率} = \frac{\left[ \begin{array}{l} \text{元利償還金} \\ (\text{転貸債を除く}) \end{array} - \begin{array}{l} \text{元利償還金} \\ \text{に充てられた特定財源} \end{array} + \begin{array}{l} \text{繰上償還額} \\ (\text{転貸債に係るものを除く}) \end{array} \end{array} + \begin{array}{l} \text{普通交付税の算定において災害復旧費として基準財政需要額に算入された公債費} \end{array} \right] \times 100}{\text{標準財政規模} - \text{普通交付税の算定において災害復旧費として基準財政需要額に算入された公債費}}$$

公債費比率は、15%を超えると財政の弾力性が失われつつあるとされ財政運営にも注意が必要となってきます。

埼玉県内市町村の公債費比率の推移を示したもののが図表1－6になります。

図表1－6から公債費比率は上昇し続けており、経常収支比率と同様に財政構造の硬直化が進んでいることがわかります。財政運営が要注意とされる15%以上の自治体は、平成元年度には5団体、平成5年度には3団体でしたが、平成12年度には8団体となっています。

<sup>①</sup>標準財政規模とは、自治体が地方税や普通交付税など通常経常的に収入されるであろう一般財源の標準規模を示したもので、次の算式によって求めることができます。

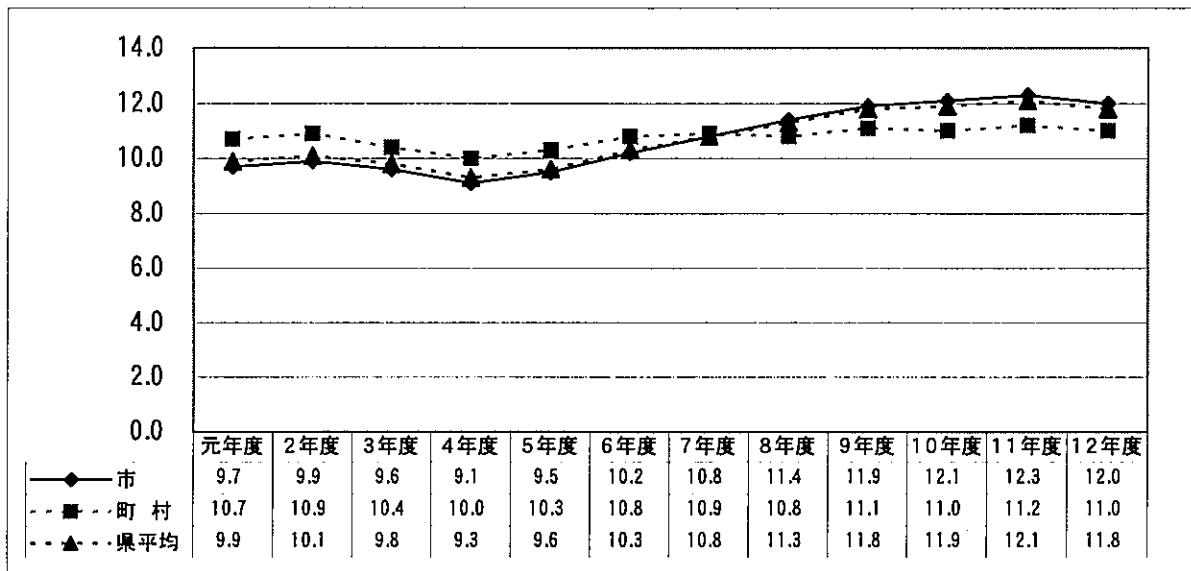
$$\text{標準財政規模} = \text{基準財政収入額} - \text{地方譲与税} - \frac{\text{交通安全対策特別交付金}}{75} \times \frac{100}{75} + \text{地方譲与税} + \text{普通交付税額}$$

※地方譲与税…地方道路譲与税、自動車重量譲与税、石油ガス譲与税、特別とん譲与税、航空機燃料譲与税

※100/75…都道府県の場合は100/80

また、公債費比率と似た数式で求められる起債制限比率という指標もあります。これは、公債費比率の数式中の分子と分母から、普通交付税の基準財政需要額に事業費補正<sup>①</sup>として算入された公債費を控除して求めるもの（こちらは3カ年平均数値）で、地方債の許可制限に係る指標として用いられます。

図表1-6 公債費比率の推移



出典：埼玉県『市町村決算概要』

#### (4) 公債費負担比率

自治体の公債費による財政負担の度合いを判断する指標のひとつで、数値が高いほど財政構造の硬直化が進んでいますことになります。

(数式)

$$\text{公債費負担比率} = \frac{\text{公債費充当一般財源}}{\text{一般財源総額}} \times 100$$

一般的に財政運営上、15%が警戒ライン、20%が危険ラインとされています。

埼玉県下市町村のうち、15%の警戒ラインを超えている自治体は、平成元年度、平成5年度共に4団体でしたが、平成12年度には14団体となっています。

<sup>①</sup>事業費補正とは、普通交付税の基準財政需要額の算定に用いられる補正の一種で、投資的経費に係る各自治体の現実の財政需要を反映させるために用いられるものです。当該年度の事業費に応じて割増算入するものと、地方債の元利償還金の一定割合を算入するものの2通りがあります。

### (5) 経常一般財源等比率

自治体の収入の安定性や自主性を見るものに経常一般財源等比率があります。経常一般財源比率は、その自治体が自由に使える一般財源等がどの程度あるのかを示すもので、数值が高いほど自主性が高く、いわばゆとりがあると言えます。

$$\text{経常一般財源等比率} = \frac{\text{経常一般財源等}}{\text{標準財政規模}} \times 100$$

(数式)

標準財政規模は、標準的な経常歳入の規模を表し、経常一般財源等は経常的に収入される現実の一般財源の額なので、この両者を比較することにより当該自治体の収入の構造を見ることができます。

### (6) 地方債残高・基金残高

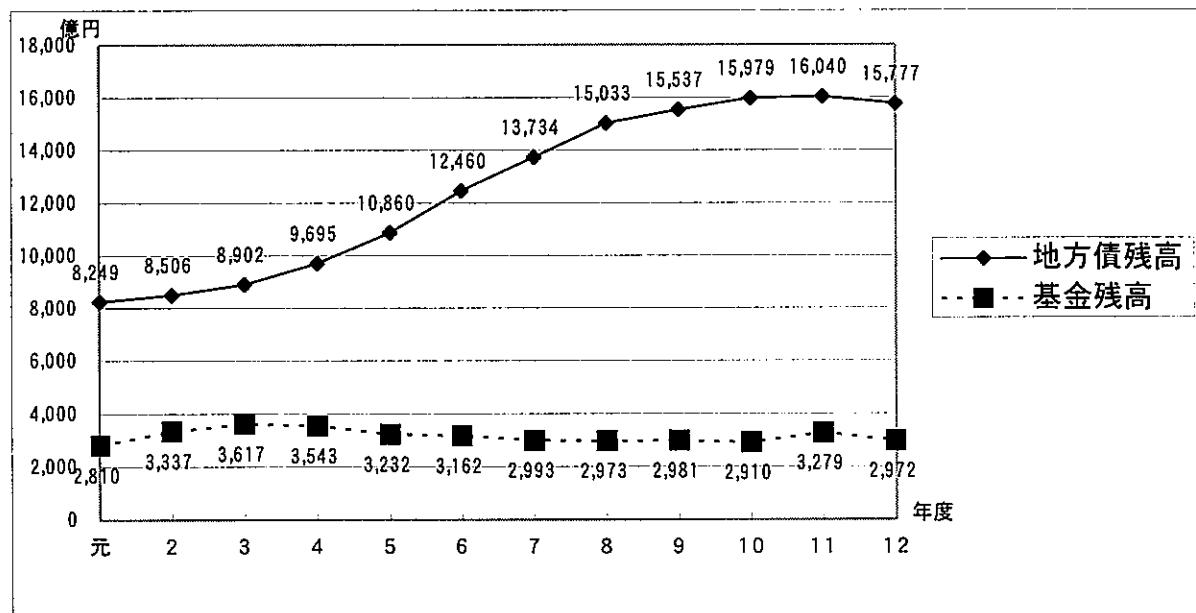
一般的な指標とは異なりますが、地方債残高と基金残高を見ることにより、自治体の将来の財政負担やどの程度の「ゆとり」があるのかを判断することができます。

埼玉県内市町村の地方債残高と基金残高の推移を示したものが図表1-7になります。

家計に例えれば、地方債は借金、基金は貯金と言い換えることができますから、借金は増える一方ですが、貯金はだんだんと底をついていく様子がわかります。

特に、地方債残高の伸びが顕著ですが、これは国の景気対策として行われた公共事業に充てた地方債や減税による財源不足を補うための特例地方債などが大きく含まれています。

図表1-7 地方債残高・基金残高の推移



(※基金残高には、財政調整基金のほか、減債基金及びその他特定目的基金を含む。) 出典：埼玉県『市町村決算概要』

## 2 指標から見えるもの

いくつかの財政指標を使って財政状況を見てきましたが、結論的に言えば、自治体はこれまでに直面したことのない、厳しい財政状況にあるといえます。

長引く不況の影響で地方税は伸び悩む一方で、少子・高齢社会に向けた社会保障制度関連等の経費が増大し、収支格差（歳入と歳出の差）は広がっていくばかりです。硬直化する財政運営に追い打ちをかける地方債残高の増加や基金残高は底をつく状況で、毎年の予算編成を困難なものにしています。

そのような財政状況のもと、行政に対する多様・複雑化する住民のニーズに応えるためには、従来の行政手法では行き詰まりがみられ、行政内部はもとより、すべての事業に係る徹底した行財政改革が求められます。

徹底した行財政改革には、各種事業の必要性・緊急性等の検討を充分に行い、優先順位付けを行うなどして、限られた財源を効率的に配分していくことが重要となってきます。

その際に重要なのが、これから先に触れていく行政評価とそれに係るコストの分析です。その手法を確立できるかどうかが、行財政改革の試金石となります。

また、財政指標として使われる数値は、当然のことながら統一の基準で比較される数値です。しかしながら全国3,200余の自治体は、地域独自の問題や特殊な事情というものを抱えており、それに伴う財政需要も見込まれます。そのことも頭の隅に置きながら比較してみると、より自分の街が見えてくるのではないかでしょうか。



## 第3章 決算からわかること

### 1 自治体と企業の決算

第1章でも触れましたが、自治体では予算が重視され決算が軽視される傾向にあります。これは自治体の決算が、あくまでも予算執行の実績を示したものとなっており、実態として事後確認の意味合いが強く残っているからと思われます。

自治体決算の意義を整理すると次のようなものが挙げられます。

#### ① 予算執行状況の確認

当初予算及び補正予算が予定通りに執行されたか、見積もり方は適正であったかを確認します。

#### ② 年度予算編成、執行の指針

次年度予算編成、執行や議会の予算審議において実績を把握する上の重要なデータとなります。

#### ③ 住民への説明資料

決算は議会の認定を経て、住民に公表しなければならないとされており（法233条6項）、会計状況を示す基本的な資料となります。

また、自治体には会計年度終了後、2ヶ月間の出納整理期間が設けられているため、実際に決算を目にするのは会計年度終了後数ヶ月後といった状況になっており、それも決算軽視の傾向を強めている要因になっています。

それに対し、企業では決算が圧倒的に重視されます。それは、利益を追求した活動の成果が、利益の計算書として直接示されるものだからです。企業の決算では、自治体のように予算どおりに執行されたかがではなく、どれだけの利益を生み、株主にいくら配当するかが重視されます。

### 2 もうひとつの決算

自治体には議会の承認を経る通常の決算のほかに、もうひとつの決算というべきデータを持っています。それは「地方財政状況調査」、通称「決算統計」と言われているものです。

決算統計は、毎年度定期的に行われ、予算の執行を通じて自治体がどのように行政運営を行ったのかを見るための基礎となるべきもので、地方財政全体の毎年度の執行結果を表すものとして、地方財政関係統計の中でも、最も基本的かつ重要な統計調査となっています。

全国統一の基準とし、比較できるようにするために普通会計<sup>①</sup>ベースで作成することとされており、第2章「財政状況のものさし」で見た財政指標も決算統計の数値を基に求められています。

また、これから触れていくバランスシート、行政コスト計算書を作成していく際にも、決算統計の数値を使用する箇所が多くあり、ここでもなくてはならない重要なデータとなっています。しかしながらバランスシート、行政コスト計算書を作成する際に、決算統計の数値を使用することに関しては、廣田達人氏が平成13年2月2日付けの自治日報の「自治」の中で次のような趣旨の指摘をしています。

- ① 決算統計が普通会計をベースとしており、民主的基盤である条例、予算と一致しない。
- ② 決算統計が監査委員の監査も受けておらず、議会の認定も受けていない。
- ③ 上記等により、他団体との比較や行政内部で活用すべきで、個別のサービスの評価など、対外的に公表して十分に説明責任（アカンタビリティ）を果たしていない。

---

①普通会計とは、一般会計と特別会計のうち①地方財政法施行令12条に掲げる公営企業会計、②収益事業等、③上記の①及び②以外の事業で地方公営企業法の全部又は一部を適している事業に係る会計に含まれない特別会計を合算した会計区分を言います。各地方公共団体及び地方財政全体の財政状況の把握及び分析の際に用いられる統計上、観念上の会計なので各自治体の予算書、決算書にその名称が出てくることはありません。

## 第4章 企業会計的手法の導入

### 1 導入の背景

第2章「財政状況のものさし」において、現在の自治体の財政運営は、非常に苦しい状況にあることを述べました。今後、更に多様・複雑化する財政需要、少子・高齢化に伴う扶助費等の義務的経費の増加などを考えれば、ますます厳しい状況に陥ることは想像に難しくないところです。

一方、平成12年4月1日に地方分権一括法が施行され、以来、財源の委譲を含め、国と地方の役割分担の見直しに関する議論が活発化してきています。その中でキーワードとして、「自己決定・自己責任」という言葉が、しばしば用いられます。地方分権推進委員会最終報告にも「自己決定・自己責任の原理を地方財政の領域にまで推し広げて地方公共団体の財政運営の自由度を高める」とあり、分権型社会を構築するためには、各自治体の自己決定能力・自己責任能力が問われていると言っても言い過ぎではありません。要するに「自分たちの街のことは自分たちで決め、自分たちで責任を取る」ということにはかなりません。

「自分たちの街のことは自分たちで決める」際に重要なことは、自治体の活動内容を広く住民に知ってもらうこと、すなわち説明責任（アカウンタビリティ）を高めていくことが必要になってきます。現在でも情報公開制度により住民に対し情報提供がされているところですが、透明性、効率性が行政には求められています。とりわけ、公会計制度は、一層それが求められているところとなっています。「自分たちの支払った税金がどのように使われているのか、その使途は適正であるか」などのわかりやすい判断材料として資料が不可欠となっている状況にあるのです。

そして、現金の収支だけを合わせるといった現行の現金主義は、決算より予算を重んじるといった傾向を生み出しました。予算の獲得に多くの力が注がれ、その予算のとおり執行していく現状の公会計では、そのお金でどれだけの価値、結果が生み出されたのかを計ることにあまり注目してこなかったという事実があります。

地方自治法施行規則に定められている決算書の様式を見ても、予算に対する執行の結果を示すにとどまっており、そのお金によって生み出された価値、結果を求めるものにはなっていません<sup>①</sup>

一方、民間企業で採用されている「発生主義」の決算では、予算どおりに執行されたかが重視されるものではなく、社会情勢の変動に適応し、どれだけ利益を生んだかの結果が

<sup>①</sup>結果価値のストック分の情報を読みとれるものとして、決算書と合わせて調製する「財産に関する調書（令166条2項）」がありますが、量を記載するにとどまり、それに要した経費の流れは見えません。

最重視されます。

このように公会計制度の中では、住民から支払われた税金でどれだけの結果を生み出せたのかというストックの情報が乏しく、すなわち、自治体が所有している社会資本（資産）がどれだけ残されており、それが自治体の負債（地方債残高）とどれだけの量的関係になっているのかが、明らかではありません。このように、財政状況を住民に説明する説明責任（アカウンタビリティ）の観点からは、十分とはいえない状況にあります。そこで資産や将来の負債を含んだストック情報を網羅している会計システムとして、企業会計的手法による分析を進める自治体が現れてきたというわけでなのです。

## 2 導入のメリット

自治体における企業会計手法の導入のメリットは、まず住民へ向けての説明責任（アカウンタビリティ）を高めるため非常に有効なツールとなることが挙げられます。「財政難と言うけれど自分の街はどうなんだろう」という住民の疑問に対して、企業会計手法を用いて説明ができれば理解も得られやすくなり、行政の透明性の向上という観点からも大いに役立つものと考えられます。

また自治体内部の事業評価の資料としても非常に有効であると考えられます。自己決定・自己責任の名のもとに地方分権が進められるとき、自治体にも経営感覚が必要となってきます。「最少の経費で最大の効果」を上げようと考えれば、これまでの管理を中心とした行政からより経営の立場にたった行政運営が求められます。企業会計的手法の導入により、資産形成と財源の関係をより明確に把握し、将来にわたる資産の維持・更新、地方債の償還など世代間負担のあり方を政策決定の過程に役立てることができます。更に、減価償却費・利子等のコストの情報を把握することで、行財政改革を推進するためのツールとして役立てることができます。

PFIを始めとして、民間企業が従来自治体の仕事であった領域にまで進出してきている現在にあっては、ますますその傾向が顕著なものになっています。そのうち官と民と同じ土俵に上げ、効率性、経済性などを比較するためのツールとしての利用も期待されています。

## 第5章 早わかり財務諸表

実際に、自治体が取り入れる企業会計手法とは、どういったものでしょうか。

総務省（自治省）では、平成11年度及び平成12年度の2カ年にわたり、「地方公共団体の総合的な財政分析に関する調査研究会」を設置し、自治体が取り入れうる企業会計手法の試案として、バランスシートと行政コスト計算書の作成方法を「地方公共団体の総合的な財政分析に関する調査研究会報告書」（以下、「報告書」といいます。）としてまとめました。

しかし、初めて財務諸表を目にする住民にとって、果たしてわかりやすいものばかりでしょうか。そこには、いくつかの課題があります。

ひとつは、用語の問題です。「貸方・借方」「有形固定資産」「流動負債」「正味資産」などです。自治体職員である私たち研究員も難解な印象を受けました。この点では、自治体職員と住民の出発点は同じです。一方、自治体の公表事例を見ると用語の説明が乏しく、疑問符を付けざるを得ないものの中には見受けられます。

もうひとつは、減価償却など企業会計的手法の考え方です。自治体の公表例ではこの説明が不十分であることが多いです。文章で説明している自治体もありますが、概して長文であり、果たしてわかりやすく住民に伝わっているかどうかは疑問です。

そこで、この研究報告書においては、次に掲げるポイントに留意し、「わかりやすい財務諸表」の公表の仕方を作成してみました。

- ① 財務諸表（バランスシート・行政コスト計算書）からどのようなことがわかるのか、ということを中心に述べます。
- ② アウトライン（概要）を短時間で把握してもらうため、長文を避けます。
- ③ 吹き出し・グラフを多用します。

### 1 バランスシート

#### （1）バランスシートとは

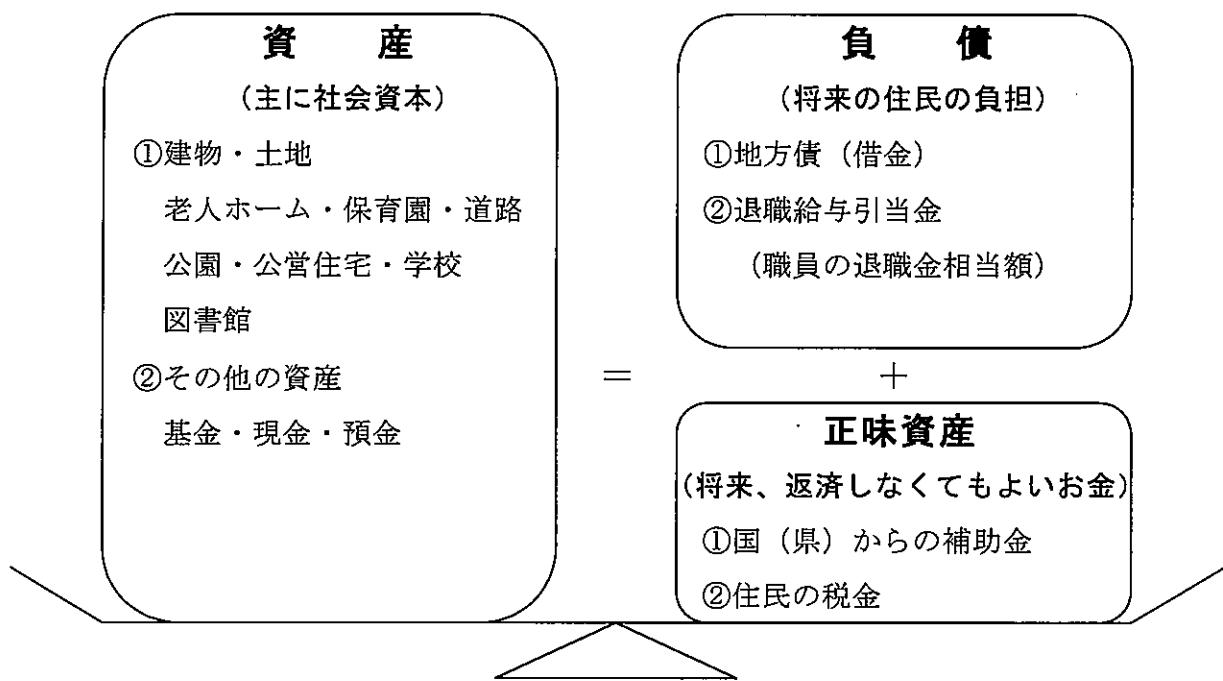
バランスシートとは、企業会計でいう「貸借対照表」のことです。一定の時点において保有するすべての資産（財産）、負債（借金）等のストック（蓄え）の状況を表したものです。下記の図表1－8のように、左側には資産、右側には負債と正味資産（将来返済しなくてよいお金）が表示され、資産＝負債＋正味資産という関係にあります。

各自治体において導入しているバランスシートも、年度末における資産（社会資本）と負債（将来の住民負担）及び正味資産（これまでの住民負担）を対比させて表示しています。左側の支出によって形成された資産は、いわば資金の使いみちが示され、右側にはこ

れを賄う資金の源泉として、地方債などの負債と国（県）からの補助金や住民税などの正味資産が示されています。

この左側（資産）と右側（負債＋正味資産）がつり合っているところから、バランスシートといわれています。

図表1-8 バランスシートのしくみ



## (2) バランスシートの見方

図表1-9 バランスシート

(平成13年3月31日現在)

(単位：百万円)

	借 方 (資金の使途)	貸 方 (資金の源泉)	
府舎・保育所 道路・橋・公園・公営住宅 ・学校等	[資産の部]	[負債の部]	地方債の平成 12年度末残 高のうち14 年度以降に償 還すべき地方 債元金額を 「固定負債」
他団体に対する 出資金	1. 有形固定資産 ・農林水産業費 120 ・土木費 103,881 ・教育費 91,070 他 107,241 <b>有形固定資産合計</b> 302,932 (うち土地 150,416)	1. 固定負債 ・地方債 50,492 ・退職給与引当金 19,831 ・他 9,242 <b>固定負債合計</b> 79,565	に計上し13 年度に償還が 予定される額 を「固定負債」 の「翌年度償 還予定額」に 計上している もの
住民や事業者 への直接貸しき け	2. 投資等 ・投資・出資金 2,812 ・貸付金 1,342 ・基金 5,259 ・他 1,368 <b>投資等合計</b> 10,782	2. 流動負債 ・翌年度償還予定額 4,038 他 0 <b>流動負債合計</b> 4,038	職員全員が一 度に退職した と仮定した場 合の退職手当 相当のお金
ある目的のた めに積み立て られた金	3. 流動資産 ・現金・預金 9,019 ・未収金 5,278 <b>流動資産合計</b> 14,298	[正味資産の部] 1. 国庫支出金 31,021 2. 県支出金 3,453 3. 一般財源等 209,313 <b>正味資産合計</b> 243,788	
未だ納められ ていない税金	<b>資産合計</b> 327,391	<b>負債・正味資産合計</b> 327,391	

山形県の貸借対照表を参考に研究員作成

### (3) バランスシートを活用した財務分析例

バランスシートを作成することにより、ストック（蓄え）情報を得ることで、様々な財務分析を行うことができます。以下、報告書で挙げられている財務分析や企業財務指標による分析について順を追って説明します。

（枠内は報告書より抜粋）

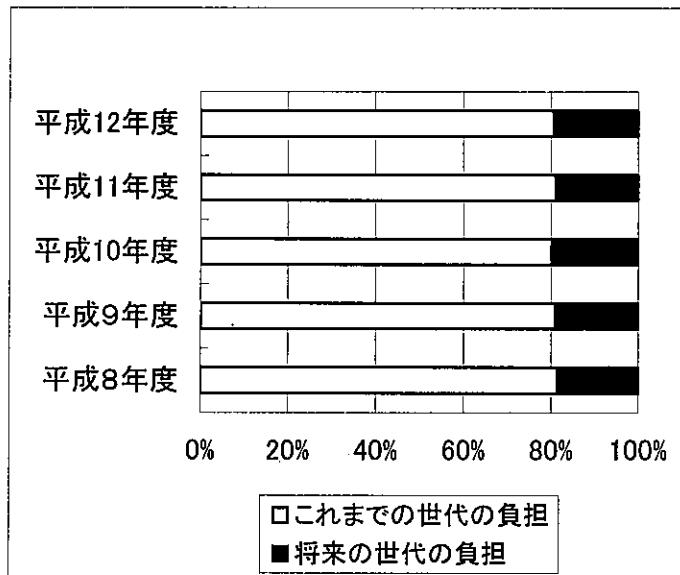
#### 1 社会資本形成の世代間負担比率

社会資本の整備の結果を示す有形固定資産のうち、正味資産による整備の割合を見ることによって、これまでの世代によって既に負担された分の割合を見るることができます。また、負債に着目すれば、将来返済しなければならない分の割合を見ることができます。

図表1-10は、有形固定資産に対する正味資産の割合を示したものです。正味資産は、住民税+国県補助金なので、言い換えればこれまでの世代の負担によるものということができます。この割合が高いほど、これまでの世代の負担（税金等）で賄われてきたことを意味します。逆に、この割合が低いほど、将来の世代の負担（借金）が大きくなることを意味します。

自治体は、企業と異なりそれぞれの世代に公平な負担が求められます。A市では、80%前後で推移しており、大きな変化は見られません。

図表1-10 世代間負担比率



## 2 予算対資産比率

歳入総額に対する資産の比率を計算することにより、ストックである資産の形成に何年分の歳入が充当されたかを見ることができます。

この比率が高いほど、これまでに社会資本の形成に努めてきたといえるでしょう。

A市の有形固定資産は、予算の約2年分であるということがわかります。

(単位:億円)

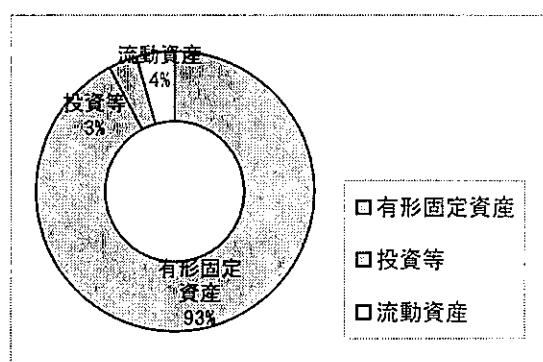
	平成11年度	平成12年度
有形固定資産 (a)	2,641	2,760
歳入予算 (b)	1,321	1,368
予算対資産比率 (a/b)	2.00	2.02

## 3 有形固定資産の行政目的別割合

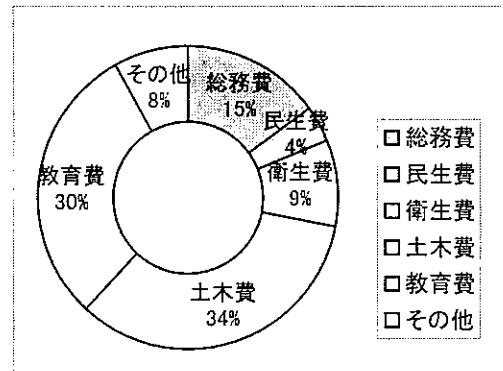
有形固定資産の行政目的別割合を見ることにより、行政分野ごとの資産形成の比重を把握することができます。このデータを団体間で比較することにより、団体ごとの資産形成の特徴を理解することができます。こうした分析により、今後の資産整備の方向性を検討するのに役立つものと考えられます。

図表1-11は、A市の資産の内訳を示したものです。その右の図表1-12は、A市の有形固定資産の行政目的別割合で、行政のどの分野に力点をおいて社会資本を整備しているかを示したものです。この社会資本形成の割合を自治体の基本構想や長期計画等と比較することにより、現在の自治体の位置付けを確認し、そのうえで将来何が必要であるかといった判断指標として使うこともできます。また、それぞれの自治体がおかれている環境によって行政目的別割合は異なるとはいえ、一般的に他の自治体との間での社会資本形成割合を比較することもできます。

図表1-11 資産



図表1-12 行政目的別有形固定資産

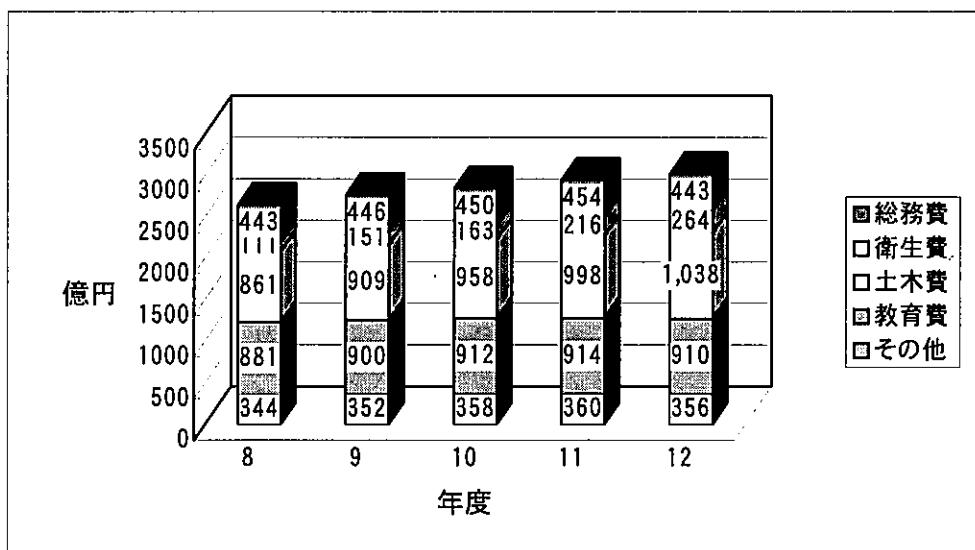


#### 4 有形固定資産の行政目的別経年比較

行政目的別の有形固定資産を経年比較することにより、行政分野ごとに社会資本がどのように形成されてきたかを理解することができます。

図表1-13は、A市の有形固定資産の行政目的別経年比較を示したものです。土木費と教育費における有形固定資産の残高額が大きくなっています。一般的に、土木費については、道路や橋りょうなどの生活インフラ整備に多くの税金が投下されていると考えられます。また、衛生費については、割合が小さいものの着実に額が伸びています。これは廃棄物処理施設などの建設によるものといえます。

図表1-13 有形固定資産の行政目的別経年比較



#### 5 住民1人当たりのバランスシート

通常のバランスシートでは、団体の人口規模等により単純な他団体比較が困難ですが、バランスシートの各項目の数字を住民1人当たりで算出することにより、単純な比較に役立つものと考えられます。

図表1-14は、A市の住民1人当たりのバランスシートを示したものです。

特定の自治体の形成した資産の額が他の自治体と比較して大きいのか小さいのか、あるいは将来世代へ残された負債の額が大きいのか小さいのかは、予算規模や人口規模がほぼ同じである類似団体のバランスシート等と比較する方法があります。その際、

下記の図のように、バランスシートの各項目の数字を住民1人当たりで算出することで、より身近なものになります。

図表1-14 住民1人当たりのバランスシート (単位：円)

借 方	構成比	貸 方	構成比
<b>[資産の部]</b>			
1. 有形固定資産 922,829	92%	1. 固定負債 242,879	24%
うち土地 459,156		(1) 地方債 154,130	
2. 投資等 32,911	4%	(2) 債務負担行為 28,213	
(1) 投資及び出資金 8,584		(3) 退職給与引当金 60,535	
(2) 貸付金 4,095		2. 流動負債 12,325	1%
(3) 基金 16,053		(1) 翌年度償還予定額 12,325	
(4) 退職手当組合積立金 4,177		負債合計 255,205	25%
3. 流動資産 43,645	4%	<b>[正味資産の部]</b>	
(1) 現金・預金 27,532		1. 国庫支出金 94,694	10%
(2) 未収金 16,112		2. 県支出金 10,541	1%
<b>資産合計 999,385</b>	<b>100%</b>	3. 一般財源等 638,944	4%
		<b>正味資産合計 744,180</b>	<b>75%</b>
		<b>負債・正味資産合計 999,385</b>	<b>100%</b>

A市民1人当たりの総資産は、約100万円であり、そのうち、主に行政サービスの提供のための施設である有形固定資産は、約92万円であるのに対して、主に現役世代等の将来返済負担額は、約25.5万円となっています。更に経年比較をするなどして、負債の伸び率をみるとことにより、将来返済負担の見通しもわかります。

#### (4) 企業財務指標による分析

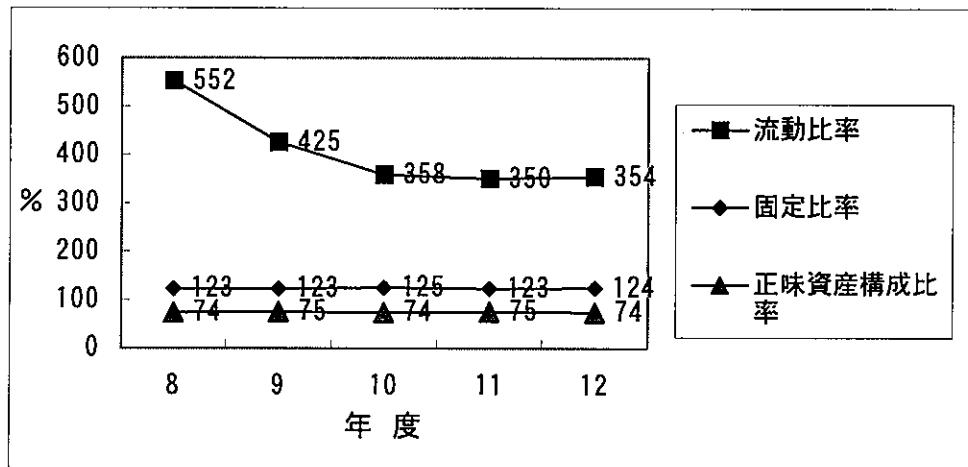
図表1-15は、A市について企業財務指標による分析を行ったものです。企業会計における財務分析指標である流動比率、固定比率、自己資本比率について経年比較による分析で、ここでは、自己資本比率を正味資産比率として算出します。

$$\text{流動比率} = \text{流動資産} \div \text{流動負債} \times 100$$

$$\text{固定比率} = \text{有形固定資産} \div \text{正味資産} \times 100$$

$$\text{正味資産構成比率} = \text{正味資産} \div (\text{負債} + \text{正味資産}) \times 100$$

図表 1-15 企業会計指標による分析



流動比率は、短期の負債（流動負債）に対して、現金などの手元の資金（流動資産）がどのくらいあるかを見るもので、企業における資金繰りの安定性を計る指標です。自治体の場合は、翌年度の地方債の返済に対し、どのくらいの現金や換金可能な基金等が用意されているかということです。

固定比率は、有形固定資産に対し、将来に返済義務を負わない資金をどれくらい充當したかの割合をみるもので、企業における自己資本比率を計る指標です。この割合が低いほど、これまで建設してきた資産に対する後世代の負担が少ないとることができます。世代間の公平負担の観点から、地方債を活用して、より積極的に投資を行った場合は、当該比率は高くなるため、バランスよく投資計画を立てることが必要です。

正味資産構成比率は、ストックされた総資本のうち、返済義務を負わない資金がどれくらいの割合であるかを見るもので、財務の安定性を計る指標です。当該指標が高いほど、将来返済しなくてもよい財源（正味資産）により固定資産を整備した割合が大きいことを示しています。

## 2 行政コスト計算書

### (1) 行政コスト計算書とは

行政コスト計算書とは、企業会計で使われている「損益計算書」に当たるもので、一定期間の損益計算を表すものですが、営利活動を目的としない自治体にあって損益計算はなじまないことから、「行政コスト計算書」の名称が用いられています。

前述のバランスシートが自治体のストック情報を表すものに対し、行政コスト計算書は一年間の行政サービスにどれだけ経費がかかったかを示すものになっています。

地方公共団体の仕事は、資産形成につながるものばかりではありません。日常の業務にどれだけの費用がかかっているのかを各サービスごとに明らかにすることによって、自治体の行政運営の政策決定に役立つ情報が得られ、住民にとっては、行政の活動内容とそのコストを知ることができます（図表1-16）。

総務省が平成13年3月にまとめた報告書によれば、「地方公共団体の全活動をトータルにわかりやすく説明する観点や、行財政改革を推進する中で、行政の効率性や合理化等の状況をよりわかりやすく住民に説明していくこうとする観点からも、資産形成につながらない当該年度の行政サービスの提供の状況を説明する手法として「行政コスト計算書」を作成することは有意義である」としており、自治体の間でも作成の気運が強まっています。

図表1-16 行政コスト計算書の意義

- 1 発生したコスト全体を把握することができます。
- 2 行政サービスごとのコストを把握することができます。
- 3 住民一人あたりのコストがわかります。
- 4 単年度主義から長期的視野での財政運営の展望が可能になります。
- 5 行政サービスごとのコストと収入の関係がわかります。

出典：『市町村のバランスシートがわかる本』

## (2) 行政コスト計算書の見方

図表1-17 行政コスト計算書

12,345 一 明細数字の項目は決算統計より数字を記入します。  
12,345 一 ゴシック数字の項目は発生主義的な見地から算定等が必要になります。決算統計の数字からは算出できず、決算書等を  
使い算出する必要があります。

		目的別に区分																							
		(単位:千円)																							
		総額	(構成比率)	会員費	会員料	被扶養人費	被扶養人料	生徒費	生徒料	被扶養者費	被扶養者料	工賃	工賃料	被扶養者賃	被扶養者賃料	教育費	教育料	施設費	施設料	災害復旧費	災害復旧料	公債償還	公債償還料	償還金	償還金料
性質別にかかるコスト 行政サービスの相手である課員に要するもの	(1) 人件費	21,069,082	31%	516,001	4,371,620	4,173,024	3,226,501	28,498	189,284	87,710	1,593,647	2,925,586	3,957,211												
	(2) 退職給与引当金繰入	323,039	1%	20,157	170,772	163,014	126,039	1,113	7,394	3,426	62,254	114,285	154,585												
物にかかるコスト 他の公共体が購入するもの	小計	21,392,121	32%	536,158	4,542,392	4,336,038	3,352,540	29,611	196,678	91,136	1,655,901	3,039,871	4,111,796												
	(1) 物件費	12,170,431	18%	63,366	2,930,562	1,329,393	4,232,514	59,391	7,805	32,759	476,954	201,672	2,835,822	193											
別種支出的なコスト 他の主的に移転して効率が出てくるようなもの	(2) 維持管理費	2,422,390	4%	191,136	61,539	334,943	550	421	81	1,453,957	77,987	301,776													
	(3) 滅菌機械費	7,394,147	11%	1,149,62	462,767	1,034,705	8,452	12,474	3,462	2,775,503	308,878	1,635,144													
3 (1) 極端な場合にかかるコスト 他の主的に移転して効率が出てくるようなもの	小計	21,986,968	33%	63,365	4,271,460	1,853,659	5,602,162	68,393	20,00	36,302	4,705,414	588,557	4,775,742	193											
	(1) 扶助費	7,931,310	12%					7,742,076														188,734			
別種支出的なコスト 他の主的に移転して効率が出てくるようなもの	(2) 福利費	4,430,264	7%	26,111	53,1962	1,589,469	897,835	64,631	49,476	165,634	338,478	41,843	724,825												
	(3) 株出金	7,576,554	11%					3,558,247														4,038,307			
4 (1) 普通施設事業費 (他団体等への補助金等)	1,661,307	2%					127,300	224,623	7,461		23,999	124,668	1,153,756												
	小計	21,600,435	32%	26,111	659,262	13,084,415	905,296	64,631	73,475	20,302	5,530,541	41,843	914,559												
その他のかかるコスト 上記に該さないもの	(1) 災害復旧事業費																								
	(2) 失業対策事業費																								
4 (3) 公園費(仔子分のみ)	1,964,324	3%																						1,964,624	
	(4) 個別負担行為繰入																								
4 (5) 不納欠損額	191,166	0%																						191,166	
	小計	2,155,790	3%																						
行政コスト	a	67,635,314		625,635	9,473,114	19,284,152	9,859,998	162,635	290,853	417,740	11,892,856	3,670,251	9,802,097	1,964,817											191,166
	(構成比率)		100%	1%	14%	29%	15%	0%	1%	18%	5%	14%	3%	0%											0%
(収入項目)																									
1 使 用 料・手数料等 b		3,177,799						825,188	1,134,35	614,163	2	687	32,542	361,916	16,911	126,206								66,139	
b/a		5%						9%	6%	0%		0%		8%	3%	0%	1%								3%
2 固 定 (収) 支 出 金 c		7,225,875						860,981	5,514,550	305,541	28,622	10,760	18,092	318,374	1,203	167,242									
c/a		11%						9%	29%	3%	18%	4%	4%	3%	0%	0%	2%								
3 一 次 財 源 d		59,504,741																							
d/a		88%																							
収入 (b + c + d) e		69,908,415																							
4 正味資産 固定 (債)		1,162,058																							
5 初首一般財源 等		205,877,780																							
6 期首一般財源 等		3,425,169																							
		209,312,949																							

\*「公用料・手数料等」: 分担金及び負担金、他用料、手数料、料金、販売料、賃金、給付金、贈与金、料金、料金等

\*\*「一般財源」: 地方税、利子償還料、ゴルフ場利用料交付金、特別地方清算料交付金、石油・自動車取扱料交付金、交通安全対策料交付金、道橋料金等所在市町村財政交付金

### (3) 行政コスト計算書を使った財政分析

行政コスト計算書を作成することにより、様々な財政分析を行うことができます。以下、報告書で挙げられている財政分析について順を追って説明します。

(枠内は報告書より抜粋)

#### 1 経年比較

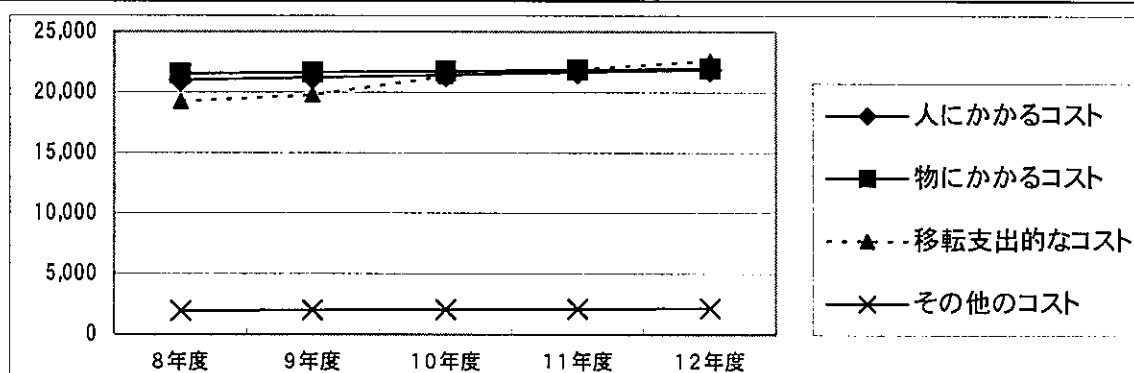
性質別行政コストの「人にかかるコスト」や「物にかかるコスト」など項目及び目的別の項目を経年比較することにより、サービスの提供の仕方の推移を把握できます。例えば、経年的に「人にかかるコスト」が増加している場合は人に頼る部分が多くなっていること、「補助費等」が増加している場合は他の会計を含めた分析が重要になっていることが把握できます。

経年比較による分析は、当然複数年度の行政コスト計算書が必要となってくるので、例で示したA市の単年度の行政コスト計算書のみでは分析することができません。ここでは仮の過年度数値を作成し、分析の例を示します。

図表1-18 経年比較による分析（性質別）

（単位：百万円）

	8年度	9年度	10年度	11年度	12年度
人にかかるコスト	21,030	21,242	21,457	21,674	21,893
物にかかるコスト	21,551	21,659	21,768	21,878	21,987
移転支出的なコスト	19,235	19,777	21,351	21,959	22,601
その他のコスト	1,931	1,985	2,040	2,097	2,156
計	63,747	64,663	66,616	67,608	68,637

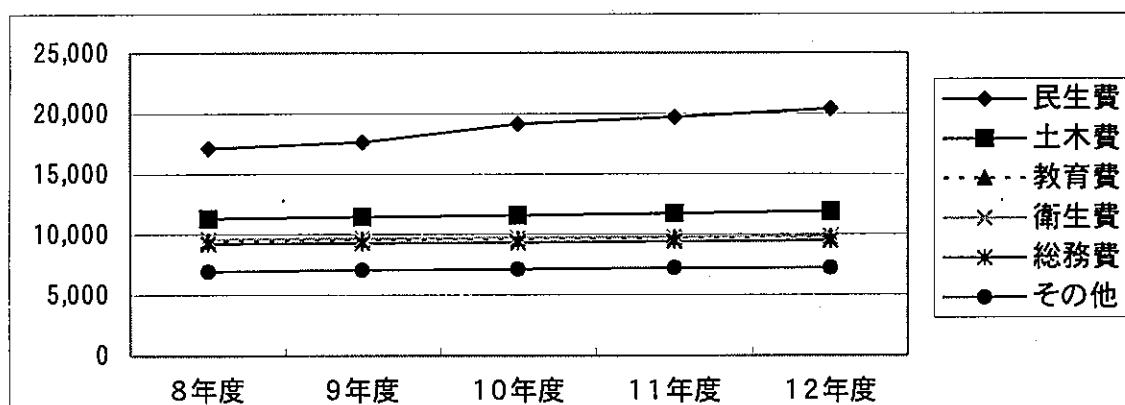


ここでは平成8年度からの経年比較を行っており、ほぼ横ばいに推移していることがわかりますが、中で特徴的なのは「移転支出的なコスト」が年々増加していることです。このことから少子・高齢化の進展による扶助費の増加傾向にあることが推測されます。

また目的別の行政コスト計算書の経年比較を行うことにより、どの行政分野の財政需要が高まっているのかがわかるようになります。

図表1-19 経年比較による分析（目的別）

	8年度	9年度	10年度	11年度	12年度
民生費	17,133	17,635	19,160	19,709	20,385
土木費	11,320	11,450	11,590	11,737	11,893
教育費	9,505	9,578	9,652	9,727	9,803
衛生費	9,611	9,673	9,735	9,797	9,860
総務費	9,227	9,288	9,349	9,411	9,474
その他	6,952	7,041	7,133	7,227	7,224
	63,746	64,662	66,615	67,606	68,636



上記の例では、性質別経年比較と同様にほぼ横ばいに推移しています。その中では社会保障制度に関する民生費の伸びが、大きなものになっており、このことからも少子・高齢化に伴う財政需要が増大していることが見て取れます。

土木費については、ほぼ横ばいで推移していることから、工事等が一段落していることが、推測されます。また、総務費も横ばいであることから、人件費が抑えられていることが考えられます。

## 2 住民1人当たり行政コスト計算書

性質別の行政コストの「人にかかるコスト」や「物にかかるコスト」など項目及び目的別の各費目の住民一人当たりの額を算出することにより、類似団体とのコスト比較をすることができます。

バランスシートを使っての財政分析にもあったように、住民1人あたりの額を算出することにより、他自治体との比較を行うことができます。一個人という身近な対象を基準としますので、住民にとってはいちばん馴染みやすい分析方法かも知れません。

図表1-17(行政コスト計算書)で示したA市を例にとってみると、議会費の年間コストは625,635千円、総務費は9,473,114千円なので、A市の人口を35万人としてみると

$$\text{議会費 } 625,635 \text{ 千円} \div 350,000 \text{ 人} = 1,788 \text{ 円}$$

$$\text{総務費 } 9,473,114 \text{ 千円} \div 350,000 \text{ 人} = 27,066 \text{ 円}$$

というように求めることができます。

また、住民1人あたりという求め方以外にも、費目によっては、例えば教育費なら児童・生徒1人あたりというように様々な指標単位あたりの経費を算出することが可能になります。

### 3 行政コスト計算書対有形固定資産（資産総額）比率

各目的別の各項目のうち主に資産と一体となったサービスを提供する行政分野における性質別の行政コストの「人にかかるコスト」や「物にかかるコスト」など項目の有形固定資産（資産総額）に対する比率は、資産を活用するためにどれだけのコストがかけられているか、またその主な内容を知る上で参考となる指標です。各行政分野におけるハード、ソフト両面にわたるバランスのとれた財源配分を検討する上でも参考になるものと考えられます。

行政コスト計算書で求められるコストと、バランスシートで示される有形固定資産（資産総額）を比較することにより、その有形固定資産を生み出すのにどれだけのコストがかかったのかを割合で示すことができます。

図表1-20 A市の行政コスト対有形固定資産（資産総額）比率

(単位:千円)

	総額	議会費	総務費	民生費	土木費
人にかかるコスト(A)	21,892,121	536,158	4,542,392	4,336,038	1,655,901
物にかかるコスト(B)	21,986,968	63,366	4,271,460	1,853,699	4,706,414
移転支出的なコスト	21,600,435	26,111	659,262	13,094,415	5,530,541
その他の	2,155,790				
行政コスト	67,635,314	625,635	9,473,114	19,284,152	11,892,856

有形固定資産の額(C)	302,311,509		44,370,331	10,718,887	103,881,278
有形固定資産に対する人にかかるコストの割合(A)/(C)	7.2%		10.2%	40.5%	1.6%
有形固定資産に対する物にかかるコストの割合(B)/(C)	7.3%		9.6%	17.3%	4.5%

A市の目的別有形固定資産の額を図表1-20（C）として、「人にかかるコスト」のコストの割合を見てみると、民生費が40.5%と高い割合を示しているのに対し、有形固定資産の額が圧倒的に多い土木費は1.6%と非常に低い割合になっています。これは道路、橋りょう等の有形固定資産は多く持っていますが、設計・建設等を外部に委託（発注）しているので、その規模のわりには人的サービスをあまり必要としない行政サービスであることがわかります。

「物にかかるコスト」を見てみると、ここでも他に比べて民生費が高い割合を示しています。これは、福祉サービスにかかる賃金が「物にかかるコスト」として集計されているためです。これらのことから民生費は、人的サービスを必要とする分野であることがわかります。

#### 4 収入項目対行政コスト比率

目的別の項目ごとの比率をみるとことにより、その分野の行政コストがその分野の受益者からの使用料、手数料等や資産から生み出される収益でどれほど賄われているか、外部からの補助負担金等でどれだけ賄われているか、また税等の一般財源がどれだけその分野に投入されているか把握することができます。

住民に提供される行政サービスのコストに対して、その受益者からどれだけ割合で負担があるのかなどがわかります。

また受益者負担率を数値化することにより、適正な使用料等の料金設定を判断する材料としても活用することができます。

図表1-21 A市の収入項目対行政コスト比率

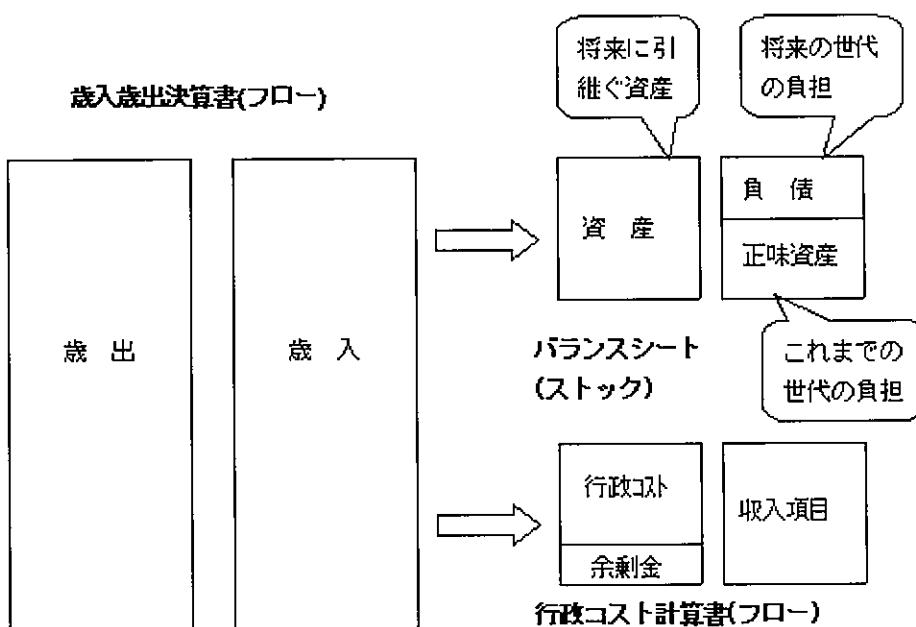
	(単位:千円)			
	総額	議会費	総務費	民生費
人にかかるコスト	21,892,121	536,158	4,542,392	4,336,038
物にかかるコスト	21,986,968	63,366	4,271,460	1,853,699
移転支出的なコスト	21,600,435	26,111	659,262	13,094,415
その他	2,155,790			
行政コスト(A)	67,635,314	625,635	9,473,114	19,284,152
土木費				
	1,655,901			
	4,706,414			
	5,530,541			
	11,892,856			
使用料・手数料(B)	3,177,799		825,188	1,134,345
(B)/(A)	4.7%		8.7%	5.9%
国庫(県)支出金(C)	7,225,875		860,981	5,514,560
(C)/(A)	10.7%		9.1%	28.6%
361,616				
3.0%				
318,874				
2.7%				
差引一般財源負担額(D)	57,231,640	625,635	7,786,945	12,635,247
(D)/(A)	84.6%	100.0%	82.2%	65.5%
11,212,366				
94.3%				

ここでも民生費と土木費で比較してみると、行政コストでは民生費が約193億円、土木費が約119億円でその差が約74億円であるのに対し、一般財源負担額では、民生費が約126億円、土木費が約112億円でその差が約14億円に縮んでいることがわかります。このことから民生費に含まれる行政サービスには、国・県支出金等で財源措置のある事業が多く含まれていることがわかります。

### 3 バランスシートと行政コスト計算書の関係

バランスシートの「バランス」とは「つりあい」または「均衡」のことである。ある時点での資産と負債及び正味資産というストックの均衡に関する情報を整理することにより、自治体の財政状況が把握できます。しかし、バランスシートだけでは費用（減価償却費や地方債利子等）や収益（使用料・手数料や国県支出金）というフローの情報は把握できないため、民間企業の損益計算書に当たる行政コスト計算書が必要となります。

バランスシートで「将来に引き継ぐ資産と将来の世代の負担となる債務」（ストック）との関係を、行政コスト計算書で「会計年度における行政活動から発生する総コストと、その負担となる市税や料金」（フロー）との関係を見ることができます。これらの情報を一緒に見ることにより的確な財務情報が得られます。



## 第6章 これからの企業会計的手法とは

### 1 財務諸表の活用方法

自治体への企業会計手法の導入による財務諸表作成の大きなメリットは、財政状況の透明性の向上です。今まででは、単年度主義会計の採用により、年度ごとの財政状況は把握できても、その結果の累積は把握することができませんでした。しかし、バランスシートを作成すれば、現時点において自治体全体としての財政状況を把握することができます。また、行政コスト計算書は、行政サービスにかかる費用を積算し、サービスの費用対効果を測定することができます。以上のように、財務諸表の導入によって、とかくわかりにくかった公会計を可視化できるようになったメリットは大きいといえます。

前段で述べたように、行政コストを正確に把握することは、行政評価をコストの面から行うことを意味します。そして、コストを改善することが、より一層効率な行政サービスを提供することに繋がります。また、住民に対して税金の使い方、そして、住民の便益に対する行政の説明責任（アカウンタビリティ）を果たすこともできます。更には、投入された費用に対して政策目的が達成されているかどうかを判断する指標として、政策決定過程の判断材料にできます。

### 2 最少の経費で最大の効果

自治体経営の問題点は、企業会計的手法を導入したり、財務諸表を作成することで直ちに解決されるのでしょうか。残念ながら、「ノー」と言わざるをえません。なぜなら、バランスシートや行政コスト計算書などの財務諸表は、それまでの自治体経営の「結果」を表すものに過ぎないからです。

確かに、財務諸表を作成することは、これまでにない指標を活用し、有効な企業会計的分析をおこなうことが可能になり、分析結果は、自治体の向かうべき方向性を決定するうえでの有用な基礎資料となります。しかし、これは自治体経営の「結果」に対する分析で、どの分野のどのような施策あるいは事業が原因でそのような結果を生みだしているのか、すなわち「因果関係」を自治体職員や住民双方にわかりやすく説明するものとなっていません。「財務諸表を作つて分析をしたけれども、具体的にどのように改革または改善すればよいのか見当もつかない」という自治体もあると聞きます。（この点について第2部でアンケート調査を実施しています。）

つまり、財務諸表を作成しても、単にそれだけでは「最少の経費で最大の効果をあげる」（法第2条第14項）ことにつながらないことに気付くことでしょう。

行政活動は、言うまでもなく、人と時間とお金の3つを費やします（インプット）。この3つを費やして、どのような結果及び成果（アウトプット、アウトカム）があったのか

を比べることによって、費やしたもののが「最少の経費」であったのかどうか初めて判断で  
きるのであります。これまで自治体に欠けていたものは「費用対効果」の視点と情報です。

「費用対効果」の情報を得るためにには、財務諸表だけではなく、その成果を把握するため、  
如何に評価するが大事になってきます。

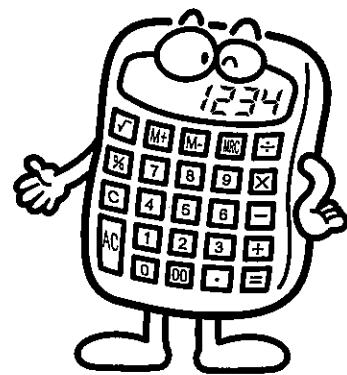
### 3 住民参加のために事業ごとの分析

財務諸表は行政活動「全体」を一覧する資料です。ですから、具体的な施策や事業の情  
報はわかりません。説明責任（アカウンタビリティ）を果たすうえで住民が知りたいのは、  
むしろ日頃の生活とつながりの深い個々具体的な事業（例えば、住民票の発行、幼稚園・  
保育所運営、生涯学習、ごみ収集など）といえます。個別事業にいくら費用をかけて（投  
資して）どのような成果を上げているのか、これを知ることによって、はじめて行政活動  
の効率性を判断することができ、その是非を議論できるからです。また、自治体職員にと  
っても同じことが言えます。個別事業の費用対効果を含めたコストの情報を知ることが自  
治体経営改革の前提といえます。

### 4 財務諸表と行政評価及びコスト分析の連携

行政サービスにかかるコストを分析し、サービスの「費用対効果」を評価することは、  
住民に対する説明責任の観点から重要となってきています。このことから、多くの自治体  
で行政の活動（サービス）を評価する「行政評価」が実施されてきています。そこで、第  
2章では、これら行政評価の中で、コストはどのように分析され、評価の対象とされてい  
るのかを中心に検討を行いました。

## 第2部 行政評価とコスト分析



隠れたコストを明らかに

－財政危機時代におけるコスト分析手法について－

## 第2部 行政評価とコスト分析

### 第1章 行政評価とコスト分析のかかわり

近年、行政評価にたいへん注目が集まっています。行政評価に関する様々な研究がなされ、国や自治体での取り組みも実際に始められています。第2部は、その行政評価のツールとしてのコスト分析について述べていきたいと思います。ここでは、あくまでもコスト分析の説明が目的なので、行政評価についてはあまり深入りせずに簡単な説明程度にとどめておくことにします。

また、私たちは、現在の自治体の取り組みについての情報を集めてそれらを比較検討するために、行政評価とコスト分析の現状・課題及び今後の動向・あり方についてのアンケート調査を行いました。そのアンケートの対象として全国47都道府県、12政令市、東京23区、埼玉県内90市町村及びその他40市町村に協力を求め、このうちその他40市町村については、インターネット上で財務諸表又は行政評価を公開している市町村の中から任意に選びました。アンケート本文・集計結果等については、報告書の巻末資料に掲載しております。

図表2－1 アンケートの対象

	発送数	回答数	回収率
都道府県	47	26	55.3%
東京23区	23	17	73.9%
政令市	12	6	50.0%
県内市町村	90	74	82.2%
その他	40	25	62.5%
計	212	148	69.8%

#### 1 自治体経営と民間企業経営との違い

一般に、民間企業は決算を重視する決算主義をとっており、最少の費用で最大の利益をあげることを追求しています。「収益－費用＝利益」の利益を最大化することが民間企業の活動目的であり、収益をよりあげるため、あるいは費用（経費）をよりおさえるため、たえず自己の業績をチェックし改善しています。

一方、自治体は決算よりも予算を重視する予算主義をとっているため、いったん予算が決ま

ってしまえば後はそれを正しい方法で執行することに重点が置かれ、その活動の成果についてはそれほど重視していませんでした。したがって、自治体の自己の業績をチェックする手段である行政サービスの評価（行政評価）への取り組みは、最近になってようやく始まった、というのが現状です。

## 2 行政評価

社会・経済情勢の変化により行政の改革が求められている今、住民が負担する税金を財源としている自治体は、その限られた財源から最大の「住民満足度」が得られるような行政サービスを提供しなければなりません。そしてまた、そのサービスにどのくらいのコストがかかり、どのような成果をあげているのかを住民にわかりやすく説明することが必要です。

行政サービスの成果（経済性・効率性・有効性等）を向上させるため、行政評価は有効な手段となります。また、行政評価は説明責任（アカウンタビリティ）の向上にも大きく寄与します。

## 3 コスト分析

コストという言葉を聞くと、つい削減を連想しがちです。実際、従来の行政改革は、コスト削減という人員削減・事業費削減により進められてきました。

しかし、コスト分析の意義はもっと別なところにあります。事業費以外にかかる、人件費・減価償却費等を含めたフルコストを把握し、その事業にかかる正確なコストを把握することにあります。「隠れたコストを明らかに」することで、その事業を見直しその事業のあり方を考え直す、これこそコスト分析の本当の意義なのです。

## 4 行政評価とコスト分析の連携

旧自治省「地方公共団体に行政評価を円滑に導入するための進め方—地方公共団体における行政評価についての研究会報告書—」（平成12年3月）の「今後の課題」において次のように述べられています。「行政評価により効率性を高めようとすれば、また、行政評価の質を高めようとするのであれば、コストの正確な把握は不可欠です。」行政サービスにかかる真のコストを明らかにすることは、仕事の無駄を省き、事業の効率性を高めます。また、正確なコストの把握による質の高い行政評価は、より有効な政策判断を可能にします。

さらに、行政評価とコスト分析の連携は住民の行政参画にも大きく寄与します。一定期間の行政サービスにかかるコストの算出と行政評価を連携させることにより、「〇〇円の費用で、住民満足度が××あがった（住民満足度に関する成果の指標が××ポイント向上した）」という住民にとってわかりやすい情報を提供することが可能になり、さらなる住民の行政運営への理解と協力が得られるようになります。

## 第2章 行政評価

### 1 行政評価はなぜ必要なのか

#### (1) 導入の背景

平成12年4月1日から施行された地方分権一括法により、国と自治体はその役割分担や関係のあり方を見直すこととなりました。それにより、これまで以上に地域の経営者として自らの責任と判断で、政策に沿った施策や事務事業をより効果的に実施して成果をあげることを自治体は求められています。

また、長引く不況による税収の伸び悩みや地方債の増加等により、自治体の財政は現在大変厳しい財政状況となっており、財政基盤の強化と健全化に向けた改善が急務とされています。

しかし、その厳しい財政状況の中でも住民のニーズは多様化し、サービスの質の向上が求められることから、財源の有効活用を図りながらの効率的・効果的な自治体の運営が大きな課題となっています。

#### (2) 導入の目的と必要性

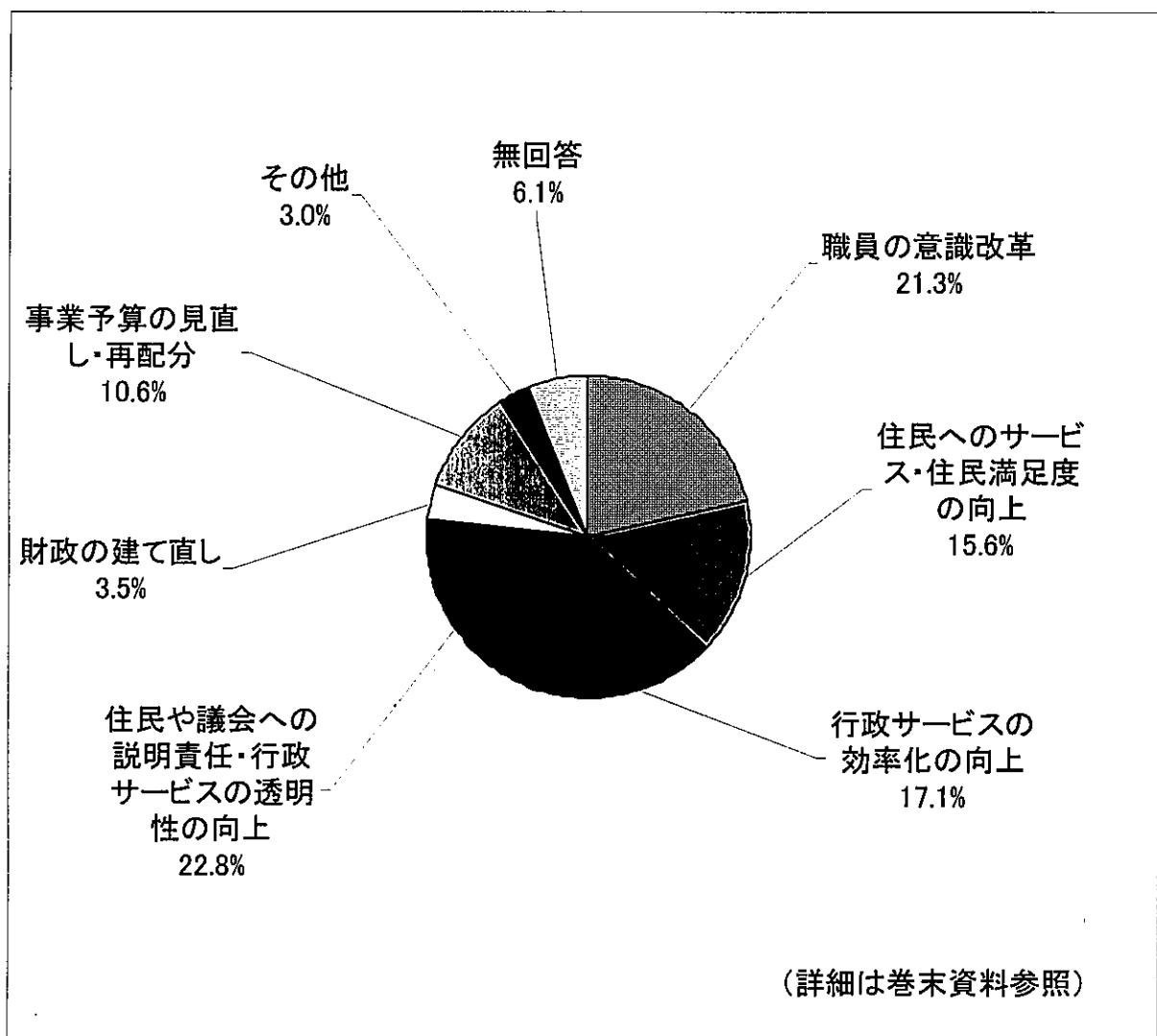
行政評価を導入することは、職員が仕事の点検や自己診断を行い、その結果に基づき改善・改革を図り、より効率的で効果的な運営を行うことを促し、職員の政策形成能力の向上や意識改革につながります。

また、行政評価を行うことにより行政経営が一目瞭然となり、住民に対する行政の透明性や説明責任（アカウンタビリティ）の向上にもつながり、住民の視点に立った成果重視の行政への転換にもつながります。



図表2-2は、アンケートの問5「行政評価導入（検討）の主な目的は何ですか？（複数回答OK）」の集計結果です。

図表2-2 行政評価導入の目的



この結果を分析するにあたり、回答を2つに分類してみました。1つは、「職員の意識改革」、「行政サービスの効率化の向上」等の自治体内部の改革、もう1つは、「住民へのサービス・住民満足度の向上」等の対住民への改革です。

その結果、自治体内部を改革するための導入が全体の52.5パーセントで、対住民への改革をするための導入が38.4%となります。

のことから、多くの自治体は職員1人ひとりが自己の事務を見つめ直し、効率化を図るために行政評価を導入していることがわかります。

## 2 行政評価とは何か

### (1) 行政評価とは

行政評価とは、自治体の政策・施策・事務事業をあらゆる分析や手法を駆使して、有効性・効率性・経済性などの様々な視点で評価し、改善につなげていくための道具です。またそれは、成果を重視するとともに住民のニーズを意思決定に反映した行政運営を基本とするNPM理論（*New Public Management*）に由来しています。

つまり、自治体がその成果志向を追求するには、自己の展開する政策や予算執行の状況を評価するシステムの導入が必要となり、その評価システムが行政評価となります。

### (2) NPM理論（「新公共経営理論」）とは

NPM理論とは、1980年代の半ば以降、英国・ニュージーランドなどを中心に行政実務を通じて形成された革新的な行政運営理論です。

行政に民間企業の経営理念や手法を可能な限り適用し、民間企業でいうマネジメントサイクル「Plan-Do-See」を自治体においても形成し、効率化・活性化を図ろうとするものです。

この理論の基本原理は、以下のような4つのコンセプトからなっています。

#### ①成果志向

手続きの遵守より、成果をあげることを目指す。

#### ②市場メカニズムの導入

民営化手法や内部市場などの契約的なシステムを導入することで、競争が働くように変えていく。

#### ③顧客主義

住民を行政サービスの顧客とし、住民のニーズを基本に自治体運営を行うこと。

#### ④権限委譲・分権化

現場の実施機関にできるだけ権限を委譲する。

### (3) 行政評価の種類

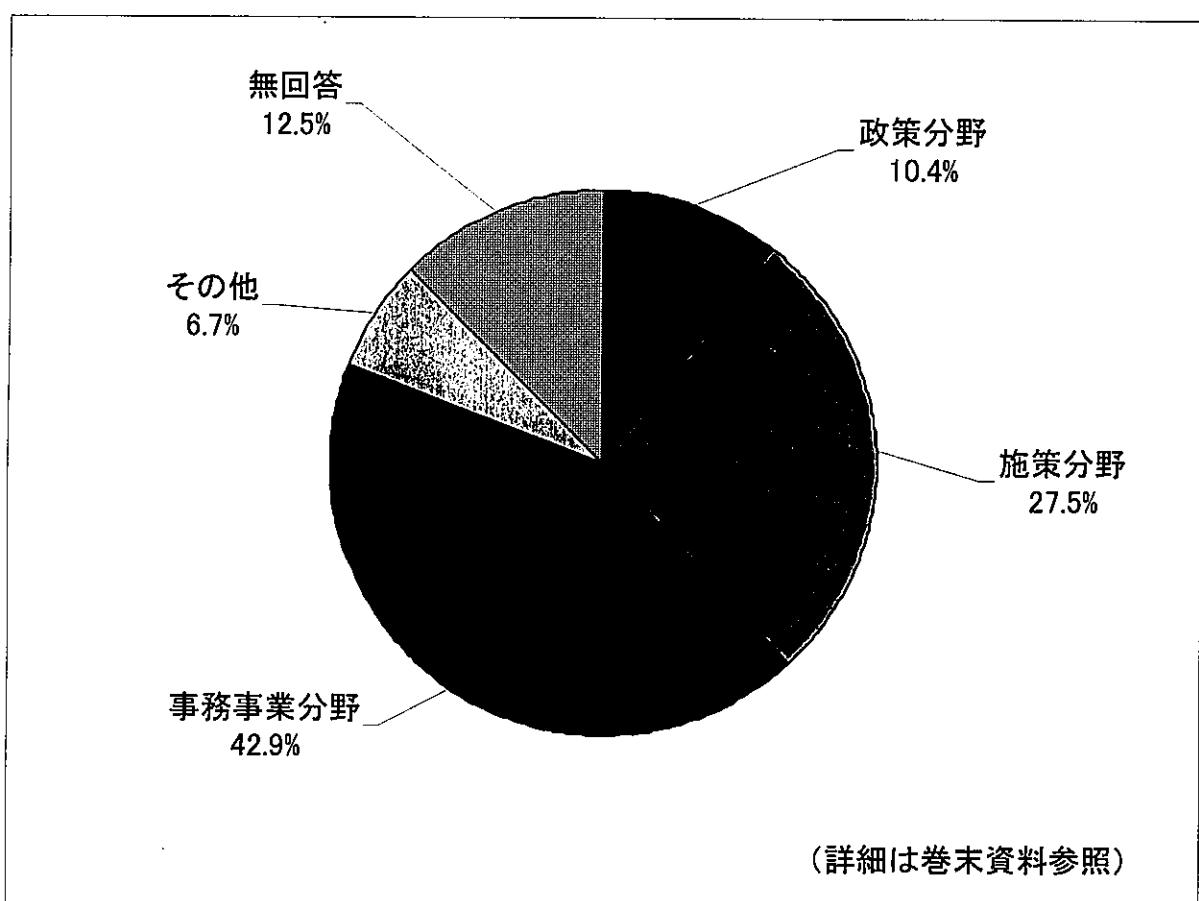
行政評価は、行政活動のレベルに応じて、「政策評価」、「施策評価」、「事務事業評価」の3つに分類されます。

- ・政 策 自治体が目指すべき方向や目的を示すものであり、基本構想の柱に相当します。
- ・施 策 政策を達成するための方策であり、複数の施策目標を達成することにより政策が達成されるという関係にあります。

- ・事務事業 施策目標を達成するための具体的な手段であり、自治体が関与するすべての仕事がこれに相当します。

図表 2－3 は、アンケートの問 6「行政評価の対象としているものは何ですか？（複数回答 OK）」の集計結果です。

図表 2－3 行政評価の対象としている行政活動レベル



最も多く対象とされている行政活動レベルは「事務事業分野」で、全体の 42.9% を占めており、次いで「施策分野」の 27.5% となっています。

「事務事業分野」が多く対象となる理由としては、図表 2－2 の結果から見られる自治体内部の改革が主眼となっていることが考えられます。「事務事業分野」を評価することにより、仕事の根拠・課題や目標・実績が明確化されますので、自分の仕事がよく把握できます。

### 3 行政評価への取り組み

#### (1) 国における行政評価への取り組み

- 平成 10 年 6 月 政府内の行政改革会議で出された「中央省庁等改革基本法」の中で行政評価を位置付ける。
- 平成 11 年 4 月 総務庁行政監察局が出した「中央省庁等改革の推進に関する方針」により国の行政評価の枠組みを決定する。
- 平成 13 年 4 月 中央省庁改革に際して、国民に対する自治体の説明責任（アカウンタビリティ）の徹底、国民本位の効率的で質の高い行政の実現、国民的視野に立った成果重視の行政への転換を実現することを目的として、政策評価制度が導入されることとなる。
- 平成 13 年 6 月 「行政機関が行う政策の評価に関する法律」行政評価法が成立する。
- 平成 14 年 4 月 1 日より行政評価法が施行される。

#### (2) 先進自治体における行政評価への取り組み

##### ア 三重県 平成 9 年度 「事務事業評価システム」を導入

- [制度の構成] 「事務事業評価」「基本事務事業評価」
- [特徴] 総合計画を柱に、評価システムと資源配分（予算・定数）・人事評価・公聴広報システムと連動した「総合行政マネジメント」を構築する。
- この総合計画は平成 9 年 11 月に策定され、2010 年を目標とした三重県の基本計画で、「新しい総合計画 みえのくにづくり宣言」といわれている。

##### イ 北海道 平成 9 年度 「時のアセスメント」<sup>①</sup>を導入

- [制度の構成] 「事務事業評価」（執行評価）・「施策評価」（成果評価）・「時のアセスメント」
- [特徴] 施策評価と事務事業評価の 2 階層で行政活動を評価する。施策評価である「政策アセスメント」を道政運営の基本システムと位置付け、平成 11 年度から本格実施する。

<sup>①</sup> 時代の変化を踏まえた施策の再評価という意味。

自治体が取り組む施策の中には、時の経過とともにその意義や価値が変わってしまったにもかかわらず、十分な検証が行われないまま継続しているものもあります。長期間停滞している施策などについて、「時」という客観的な物差しを当て、一度立ち止まって、自ら再評価し、今後の対応などについて整理することがその趣旨です。

### (3) 埼玉県における行政評価への取り組み

平成 10 年度 「公共事業再評価」を導入する。

〔制度の構成〕 「公共事業再評価」・「事務事業評価」・「施策評価システム」

〔特徴〕 三つの制度は個別目的で導入。導入時点では評価結果の連動は特に意識されていない。

「事務事業評価調書」が平成 13 年度当初予算の編成時に参考資料として活用される。

図表 2-4 は、アンケートの問 8 「行政評価は、下記分類のどれに該当しますか？又はどれを主に参考とされていますか？」の集計結果です。

図表 2-4 行政評価方法の分類

	都道府県	東京 23 区	12 政令市	県内市町村	その他市町村	合計
例) 札幌市	1	3	1	7	2	14
例) 北海道、川崎市	3	1	0	2	0	6
例) 建設省(公共事業評価)	6	0	0	1	0	7
例) 三重県	20	13	4	28	21	86
例) 静岡県	1	2	1	0	3	7
例) オレゴン州	2	4	0	1	5	12
例) 建設省(計画評価)	0	0	0	0	0	0
例) サニーベール市	0	1	1	0	2	4
例) 高知県、青森市	1	1	0	0	2	4
その他、不明	3	0	0	7	2	12
無回答	1	3	0	30	2	36

(詳細は巻末資料参照)

図表 2-4において、三重県の目標管理型評価が全体の大部分を占めていることがわかり、全体の 47.9%となっています。

三重県の目標管理型評価は「事務事業分野」を対象にしています。図表 2-3 で多くの自治体が「事務事業分野」を対象として行政評価を行っていることを述べましたが、この多くの自治体がこの評価を参考にしていることがわかります。

#### 4 行政評価の課題

行政評価は、行政改革の重要な道具として大いに注目され、すでに国や自治体で様々なかたちで導入・実施されていますが、そこにはいくつかの課題もあります。

1点目として、行政評価を導入することで行政改革がなされるわけではなく、行政評価はあくまでも行政活動を評価するための道具にしかすぎないということを認識する必要があるということです。

行政評価によって行政活動の問題点をチェックし、それを次の政策・施策・事務事業にフィードバックできるような体系づくりがなされてこそ、行政評価の導入が意義あるものになるのです。よって、導入の目的をしっかりと把握してそれを生かす制度づくりをしなければ、導入すること自体が目的になるというような、単なる事務の無駄に陥るおそれがあります。

2点目として、行政評価を行う際に指標を用いますが、その指標は完全なものではないということを認識することです。同じ評価結果に対しても、評価を行う主体の価値観により解釈が異なる可能性があります。指標をより有効なものにするためには、コスト（費用）のような、できるだけ客観的な数値を用いることが必要です。

正確なコスト計算ができてこそ、評価の有効性が高まり、またコストというわかりやすい基準を用いることで、説明責任を果たし、行政評価への住民の理解度を高めることができるのであります。

3点目として、より精度の高いコストを把握した上で、今後予算編成・次の政策形成との連動を図ることです。

以上3点述べましたが、注意しなくてはいけないのは「コストは削減するもの」と意識し、その結果「安かろう、悪かろう」という方向に進み、住民サービスの質的低下につながりかねないことです。行政評価を行う時には、コスト意識を持ちつつ、住民サービスの質的向上を意識することが重要なのです。

## 第3章 行政評価とコストの情報

### 1 会計情報の提供とその種類

住民に対して説明責任を果たすというとき、私たちはこれをどのような意味でとらえているでしょうか。「会計」という言葉が英語で「accounting」といい、「account for」が「何かを説明する」とか「報告する」という意味をもっていることから、この説明責任「accountability」は、会計内容の説明責任を果たす言葉としてもとらえることができます。

図表2—5 会計の種類

種類	財務会計 (バランスシート、行政コスト計算書等)	管理会計 (行政評価、各種原価計算等)
情報提供の目的	財政状態や資産配分状況から財の活用内容を明らかにすることを目的とする。	目的達成状況や利益（住民満足）への直結状況を明らかにして意思決定や経営管理で使用することを目的とする。
情報提供の時間的視点	過去の情報による評価にとどまり、主として自治体の活動全般をとらえる。	過去、現在又は未来に向けた評価情報の提供が可能で、主として各事務事業ごとや部門ごとをとらえる。
情報提供内容と把握内容	期間は決算期等にあわせ、貨幣で測定される。	目的に合わせた期間を採り、貨幣のみではない時間、面積、件数、人数等の量も測定し利用される。

この会計内容の説明責任は、「外部者に対しての説明に重点をおいたもの（財務会計）」と「内部管理上の意思決定や評価に重点をおいたもの（管理会計）」の2種類に分けられます。第1部で述べたバランスシートや行政コスト計算書は、財務会計といえます。この財務会計は、外部利害関係者（住民や議会）に対して、受託した財の内容（自治体の財政状態）を財務諸表によってわかりやすく明らかにすることを目的としています。財産の状態や経営の業績を真実かつ公正、簡潔に示すことに主眼がおかれているため、過去の業績評価や経営活動の結果を総括的に説明するものとなり、その情報は時間的には過去のものとなり、内容的には非常に要約的なものとなります。

これに対して管理会計は、現時点又は将来に向けての計画設定やその計画の遂行のための業績管理に主眼がおかれ、意思決定者に合理的な意思決定を補助するための情報を提供するといった目的があります。このため、自治体の経営方針や経営計画に基づく活動結果の分析や評価、すなわち行政評価を実施するうえでは、この管理会計に

おける考え方を参考として、過去の数値だけではない未来的な予測も可能となる数値として時間、面積、件数、人数等の情報も多く取り入れていく必要があります。

## 2 管理会計

### (1) 原価計算は経営の基礎

それでは、企業における管理会計はどのようなものなのでしょうか。企業における管理会計は経営判断を行うために使われ、時間、面積、件数、人数等の情報にもとづきサービスや製品ごとにコストがいくら発生したかを把握しようとしています。このコスト計算は「原価計算」とよばれ、企業における財務会計での棚卸資産や売上原価の決定に重要なものとなっています。この計算の基本となるものとして昭和37年11月8日に大蔵省企業会計審議会中間報告による「原価計算基準」や昭和41年12月6日に通商産業省産業構造審議会答申による「コストマネジメント」があげられます。

原価計算の考え方は製造業を前提として発展してきたものです。この原価計算における原価は、特定の製品にかかるものを「直接費」、複数にまたがるものを「間接費」と分類しています。この分類方法は、原価の要素である「材料費」、「労務費」、「経費」を一定単位の製品で仕分けをして、各部門がその製品の製造にどれだけ直接的なかかわりがあるのかを直接費と間接費との比率等を用いて明らかにするものです。これにより、部門ごとに集計した原価を生産した数量等で割って、製品1単位当たり原価を算出して採算性の情報が得られることになります。

しかし、ソフトウェア産業等のような製造業以外の業種の比率の高まりや企業内部におけるコスト構造の変化（製造に直接関係のない間接費が増大してきたこと）などから、従前のことと方法で企業活動内容を正確にとらえようとするることは問題が多いのではないかという懸念もあります。

製造業では、製品を1台でも多く製造販売すると生産量増大によるコスト低減（規模の経済）が働き単位当たりのコストが減少しますが、ソフトウェア産業等におけるコスト構造では初期の開発費が極端に多く、材料費が極端に少ないため製造数量が増加しても総費用の増加は顕著ではありません。開発費が多額であるため販売価格を間違えると全く売れないと、売れても費用が回収できないため製造業のような原価のとらえ方はしにくいということです。

そこで、従来の原価計算があまり有効でない産業等では、個々のプロジェクトごとに間接費の割り当てを行う計算方法として、人件費を中心とした実際の作業時間を測定して、「時間×単位当たりの人件費」を算出し、固定資産の減価償却費等の間接費を個々のプロジェクトごとに割り当てる方法を用いています。

## (2) 行政における原価のとらえ方

企業における原価計算は、利益の管理や業績評価等の各種の経営判断の基礎的情報を提供しています。この考え方は、行政にとってもかなり参考となります。

このため、自治体が企業会計的手法により正確なコストを把握するには、管理会計の考え方を参考に人件費を中心とした算出方法と固定資産の減価償却費等の把握や割り当ての方法が重要になります。

行政におけるサービスの原価（事業費、人件費、減価償却費等）は、行政目的別に分けた事業ごとの単位で発生した費用としてとらえられます。これらの費用は各事業の人的資産や物的資産の価値が既に消費した分と考えます。そのため、人件費は事業目的と整合性をとったうえで、それぞれの実際の作業時間を測定してあん分します。ここで、単位当たりの人件費は将来分の人的資産の消費分を考え、退職給与引当金等を既に利用した分の人件費としてとらえるような考え方が必要です。

また、固定資産は当初の取得価額から減価償却累計額（資産価値の消費した累計額）を差し引いた金額が将来の利用価値となります。そのため、減価償却費（資産の価値の毎期消費分）は、行政財産の利用価値を消費した分と考えます。

行政における原価（コスト）は、資産の利用価値消費分という観点で事務事業評価に反映し、図表2-6のように過去・当該年度・将来年度において表していくことになります。

図表2-6 事務事業ごと発生費用集計 (単位千円)

○○○事務事業	12年度決算	13年度決算見込	14年度予算
国・県支出金	385	411	411
地方債	0	0	0
一般財源	422,805	422,000	419,794
財源計	423,190	422,411	420,205
直接事業費	25,900	23,800	23,700
直接人件費	384,178	386,061	384,090
間接人件費	13,126	12,546	12,402
支出計	423,204	422,407	420,192
退職給与引当金	14,000	14,779	16,985
減価償却費	25,200	25,200	25,200
金利	10	10	10
フルコスト計	462,414	462,396	462,387

## 第4章 事務事業評価とコスト分析

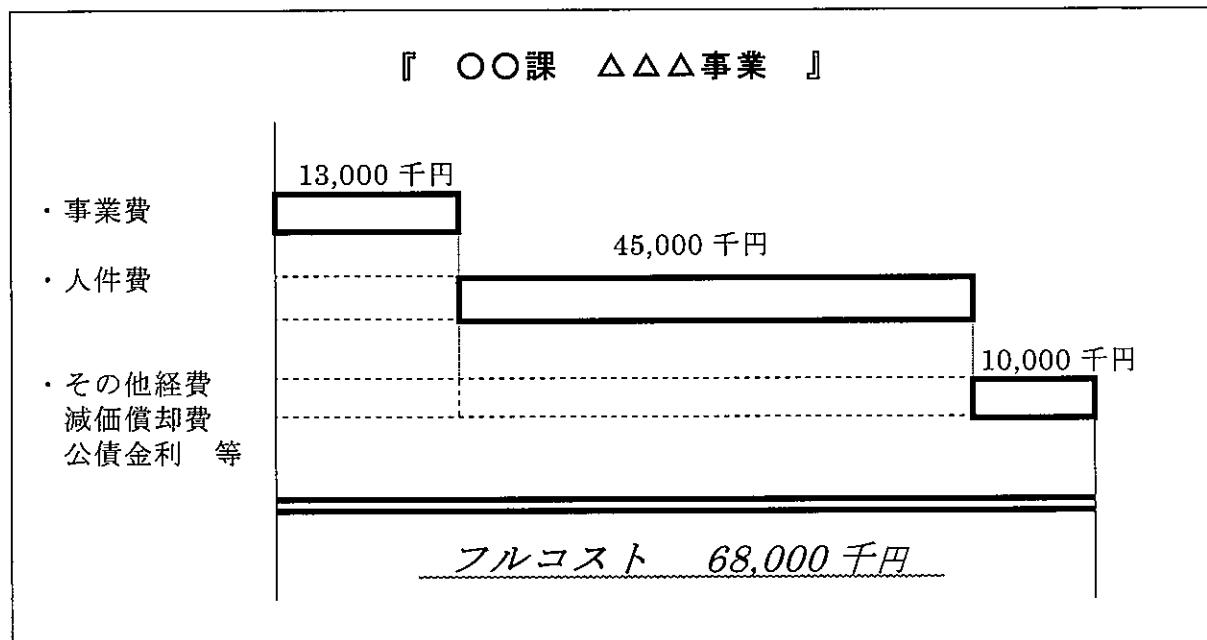
第2章のアンケート結果からもわかるように、各自治体は行政評価の導入目的として説明責任、行政サービスの透明性や効率化の向上、職員の意識改革、住民へのサービス・満足度の向上に重きを置いています。また、行政評価の対象は政策分野よりも施策分野、施策分野よりも事務事業分野での割合が多く、より担当者のレベルに近い分野で評価の実施を行っているようです。よって、この章では、事務事業評価におけるコスト分析について述べます。

### 1 フルコストとは

私たちは、普段自分の担当している事務事業の予算だけをコストと考えがちです。しかし、それでは「コスト」を正確にとらえたとはいえない。各事業課に予算配分されている事業費は、ランニングコスト（維持費）が中心で、その事業に携わる職員の人工費もありますし、その他の諸経費もあります。また、減価償却費や公債費（利子分）など公会計にはない企業会計的手法に基づくコストもあります。つまり、各事業課の職員は部分的なコストしか認識していないことになるのです。そのため、正確なコストを追求していくのであれば、このような人工費やその他、減価償却費などもコストとして計算する必要があります。

「正確なコスト」とはどのようなものか表にしてみると図表2-7のようになります。このように積み上げられたコストを「フルコスト（総費用）」といいます。

図表2-7 フルコスト



図表2-7を見てみると、私たちがコストとして考えていたものがかなり限定期的なものであったことに気づかされます。いいかえれば、多くのコストを見逃していたことになります。フルコストを取り入れることによって、初めて本当のコストを知ることができます。

そして、フルコストを取り入れることで、成果を判断する事務事業評価が、経済性・効率性の観点から、より有効な評価指標となり得るのです。

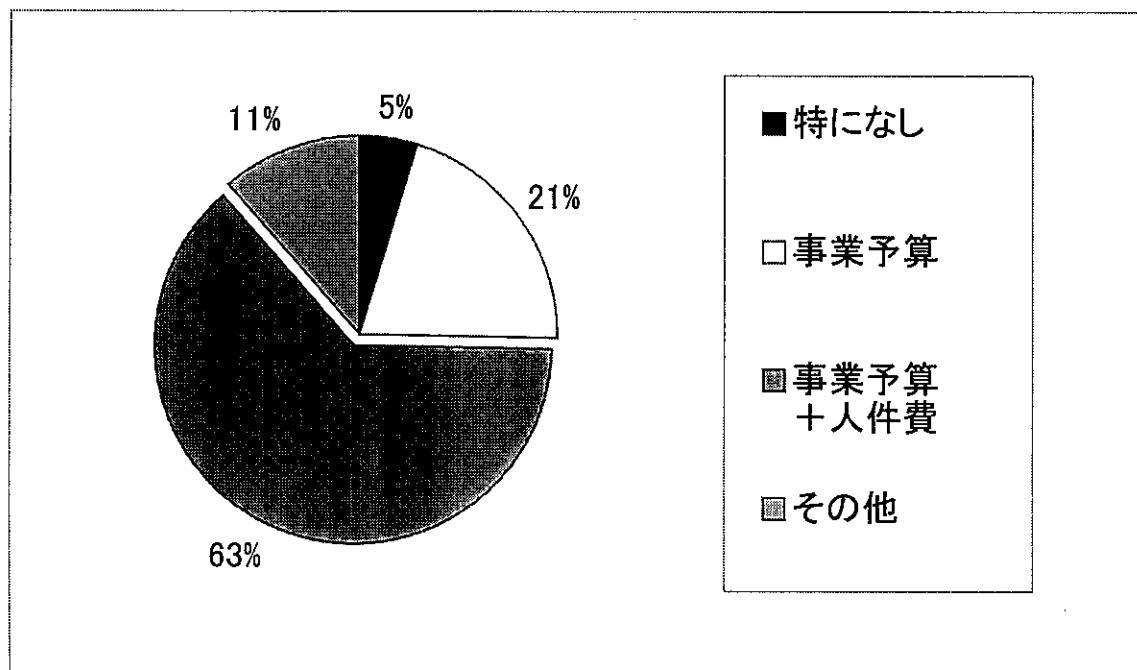
そして、「費用対効果」の関係を示す客観的なデータとして、職員は認識することができ、住民に対しても提示していくことができるのです。

## 2 人件費

まず、フルコストのなかで大きな部分を占める人件費から見てみましょう。

アンケート結果によると、事務事業評価においてコストとして計上しているものは、図表2-8のとおりです。

図表2-8 事務事業評価におけるコスト



<アンケート結果>

問9. 事務事業評価を実施するにあたって、どのような費用（コスト）を計上していますか？

- 1. 特になし
- 2. 事業予算のみ
- 3. 事業予算+人件費
- 4. その他

### (1) 平均給与費

人件費とは、事務事業に携わる職員の給与費等をいいます。各事務事業に事業費として計上されている予算・決算額には、この給与費等は含まれていません。そこで、この事業費に人件費を加算するわけですが、1つの事業に特定の職員がかかりきりということは希であり、多くの場合、1つの課で複数の事業を併行して行っているのが現状です。また、給与は職員1人ひとりがまちまちです。このように人件費といつても、いざ計上しようとするとかなり複雑な計算が必要となってしまいます。これでは事務事業評価を行うのに職員の負担が非常に増えるおそれがでてきます。

このような場合、平均給与費を使います。これは職員の平均給与費をあらかじめ算出しておき、そこに当該事務事業に携わった職員の平均人数を掛けるものです。

平均給与費は、全職員の平均や、課・係ごとの平均などがあります。

平均人数は、職員1人当たりの年間業務量を「1.0」とし、業務量に応じて担当する事務事業に振り分けることによって算出します。

また、我々職員が受け取る給与の他に、自治体は職員を雇用する雇用主として、雇用主負担金（共催費等）を支払っていることを忘れてはいけません。

図表2-9 人件費の算出

『事務事業の業務量の振り分け』						(単位：人)
	職員A	職員B	職員C	職員D	計	
事業名 ○○事業	0. 1	0. 3	0. 3	0. 2	0. 9	
××事業	0. 7	0. 5	0. 5	0. 6	2. 3	
△△事業	0. 2	0. 2	0. 2	0. 2	0. 8	
計	1. 0	1. 0	1. 0	1. 0	4. 0	

↓

『××事業の人件費』

18,400千円 = 8,000千円 × 2.3人  
 (人件費 = 平均給与費 × 人数)

アンケート結果（設問9）を見ても、事務事業評価の中で人件費を計上している多くの自治体がこの平均給与費を採用していますが、その際、それぞれの自治体で様々な工夫がなされています。

例えば

- 1時間当たりの平均給与費 × 人数 × 時間数（業務量）
- 平均給与費 × 年間業務に要する時間費（X／100）  
(1年間にその課の職員全員の労働時間を100としたときに当該業務にかかる時間割合)
- 平均給与月額 × 人数（総従事時間数／標準時間数2,080時間）
- (平均給与費 + 退職給与引当金繰入額) × 人数
- 正規職員の平均給与費 × 人数 + 非常勤職員の給与  
● (平均給与費 × 正規職員) + (平均再雇用給与 × 再雇用人数)  
+ 非常勤職員給与
- 職階ごとの平均給与費 × 事業に係る人数
- 平均給与費 + 雇用主負担額（共済費など）

などがあります。

また、管理職は、直接事務事業の執行に携わるほかに議会や他の部局との調整などがあるため、管理職の人件費の一部を別で計上する方法もあります。

#### 退職給与引当金繰入額<sup>①</sup>とは？

当該年度に実際に支払う退職手当額とは違う、企業会計的手法です。

その前提として退職給与引当金というものがあります。これは、バランスシート（貸借対照表）の負債の部に計上するものです。年度末に全職員が退職したと仮定した場合にかかる退職手当の総額を計上します。

そして、退職給与引当金繰入額とは、行政コスト計算書（企業で言う損益計算書）に計上するものです。計算上では1年経過すればその分職員の退職手当も増えます。その増加分をその年度の費用として計上するのです。実際には現金支出をしない費用のことです。この毎年の蓄積が退職時の退職金となります。

## （2）間接人件費

前述の平均給与費で計上されている人件費は、ほとんどが当該事業に直接携わる職

<sup>①</sup> 第1部 第5章「早分かり財務諸表」を参照

員だけを対象にしています。

しかし、その他にも多くの職員が間接的にではありますが事務事業に携わっています。まず、各部局には総務課が配置されています。そこには部局全般の企画・人事・財政などの調整業務に携わる職員がいます。他に、全庁的なスタッフ部門といえる企画・財政・会計・人事・給与・行政改革・法制等を担当する課もあります。このような間接人件費とも呼べる人件費も見過ごすわけにはいきません。より正確なコスト計算を目指すうえで、この間接人件費を各事務事業にどうあん分するのか、今後の課題といえます。

### 3 その他の経費

その他の経費として、消耗品代、光熱水費、通信印刷費、旅費などがあります。各事務事業に直接、予算計上されていないコストのことであり、これらは間接費と呼ばれています。

また、不納欠損分、公債費（利子分）及び、現在の公会計では認識されていない減価償却費も事務事業のコストとして考えられます。

#### 減価償却費<sup>①</sup>とは？

企業会計的手法です。施設・設備などの固定資産を取得・建設した場合、要した支出額を、支出時に全額費用として行政コスト計算書に計上するのではなく、その施設等の効用に応じた期間（耐用年数）にわたってあん分し、あん分された額を減価償却費と呼び、その年度の費用として行政コスト計算書に計上します。

取得原価をバランスシートの資産の部に計上し、毎年、減価償却することによって当該固定資産の資産価値が減少していきます。

#### 公債費（利子分）とは？

公債費をそのまま費用として行政評価の中に計上している自治体もあるようですが、企業会計の考え方によると、公債費は元金償還部分と支払利子部分の2つに分けられます。

元金償還部分はバランスシートの負債の部に計上し、支払利子分を費用として行政コスト計算書に計上します。その利子分を各事務事業に割り振ります。

ただし、公債は事務事業ごとに区分して発行・管理していないため割り振りが困難であり、一部の金利しか計上できないという問題があります。

<sup>①</sup> 第1部 第5章「早わかり財務諸表」を参照

**不納欠損分とは？**

地方自治体の収入である地方税や使用料等のうち、調定したにもかかわらず当該会計年度内に入金されなかったものが収入未済額です。この収入未済額はバランスシートに未収金として計上されます。

未収金のうち、時効の完成やその他一定の条件を満たした場合、決算のとき徴収しえなくなったものとする不納欠損分として処理を行います。この不納欠損額を費用として行政コスト計算書に計上します。

#### 4 コスト分析のための指標

事務事業評価を実施している自治体に対しては、アンケートで事業予算以外に計上了費用の活用方法について具体的な記述を依頼しました。そして、その結果を3項目に集約しました。

- ① 「フルコスト（総費用）の把握による経済性をコストで比較」
- ② 「事務事業の効率性を単位当たりのコストで比較」  
(単位として、1件、1回、メートル、処理件数、住民1人当たりのコスト等)
- ③ 「費用対効果等を成果指標とコストで比較」  
(詳細は巻末資料参照)

このアンケート結果を参考に事務事業評価にコストの指標を取り入れて評価していく際には、以下の内容に留意して展開していくことが考えられます。

1点目として、人件費等を含んだ総事業費の把握とその推移をとらえ（経済性の指標）、事業目的を公共性や必要性の観点から評価していくこと。2点目として、行政の活動を極力数値化して分析が容易になるような単位指標を設定して生産性効率を評価していくこと（効率性の指標）。3点目として、評価をする際には事務事業や上位施策の目的となる「方向」や目標となる「数値」の両方が必要であり、これを可視化するためにはベクトル量のような「向き」と「大きさ」を持つ情報量の多い指標で評価していくこと（有効性の指標）、以上の3点です。

##### (1) 経済性の指標

フルコスト（総費用）の把握は、企業会計的手法による人件費（退職給与引当金等を含む）、減価償却費、及びその他経費等として、事務事業ごとに投入するコストとしてとらえます。このコストの比較を行う場合、住民

人口当たりの費用や単位面積当たりの費用等による指標で相対評価することができます。

しかし、その経済性を判断する場合は、当該事業の目的と照らし合わせて実施しなければなりません。例えば、民間部門と公共部門との役割分担を考える場合は、公共性、外部経済や不経済、独占性、市場の不完全性等の公的関与の必要性を、事務事業本来の目的と照らし合わせたうえで活用していくことが望まれます。この公的関与の必要性の判断基準の代表例として、三重県の「公的関与の判断基準」（巻末資料参照）があり、その評価は主として「事前評価」となります。

## （2）効率性の指標

効率性は、図表2-10のように行行政の活動を「活動指標」や「実績指標」で数値化し、単位当たりのコストを算出して相対比較し、事業ごとの生産性効率を評価することで考えられます。

この場合、設定した指標と、事務事業ごとに把握した人件費（退職給与引当金等を含む）・減価償却費・管理経費等のコストを用います。そのコストと一定の相関関係がある指標をとらえて、より望ましい形で実施している事業との比較を行い、その内容を分析して、改善していく手立てを考えます。例えば、施設の管理経費が利用者数と相関関係が強いとした場合「Aの施設が2億円の管理経費で、利用者2万人」、「Bの施設が500万円の管理経費で、利用者100人」で「Aの施設は、利用者1人当たりの管理経費が1万円で、Bの施設は5万円」となるため、利用者数による1人当たりの管理コストを考える場合、Aの方がBの方より効率的であるといえます。

そして、行政活動を数値化及び単位化することで、住民はもとより自治体内部の職員に対しても、この効率化の要因となっているものを、わかりやすい判断指標として与えることができます。

しかし、効率性の指標を用いて評価を行う場合は、評価する基準・水準やそれぞれの評価指標にどのようなものを使用するか等、各自治体や各行政活動の実状に最も適したものを探していかなければなりません。この数値化にあたっては実質的な活動と掛け離れた形式的で単純な数値となってしまうおそれもあり、正確性を補うためには複数の指標を採用した指標式の作成が必要となります。これらの指標による評価は、活動指標は主として「中間評価」となり、実績指標は「事後評価」となります。

図表2-10 活動指標と実績指標の例

区分	活動指標	実績指標
警察行政	出動回数	検挙件数
消防行政	出動回数	救急件数
保育行政	幼児入所数	保育幼児数
文化行政	講座開催数	参加者数

出典：「自治体の行政評価導入の実際」高寄昇三著

### (3) 有効性の指標

費用対効果を「成果指標」と「コスト」で比較する場合、成果指標とコストの時系列的な変化量（大きさ）をとらえて、それに将来の財政への影響や行政の目標達成度や社会的な必要性等（向き）を取り込むことにより、事業の有効性を判断する指標として活用することが考えられます。

この成果指標は、図表2-11のような住民の視点に立ったわかりやすい指標でとらえることで、理解しやすいものとなります。しかし、投入した費用と得られた成果との間の正確な因果関係を説明することは大部分において困難である場合が多いようです。このため、成果指標の近似値の指標として、測定が容易である代理指標を採用することとなります。しかし、有効性の評価を行う場合は、この指標で測定する値や事業の目的、対象、手段等が本当の市民ニーズを把握したものであるか等を慎重に検討していく必要があります。

図表2-11 成果指標の例

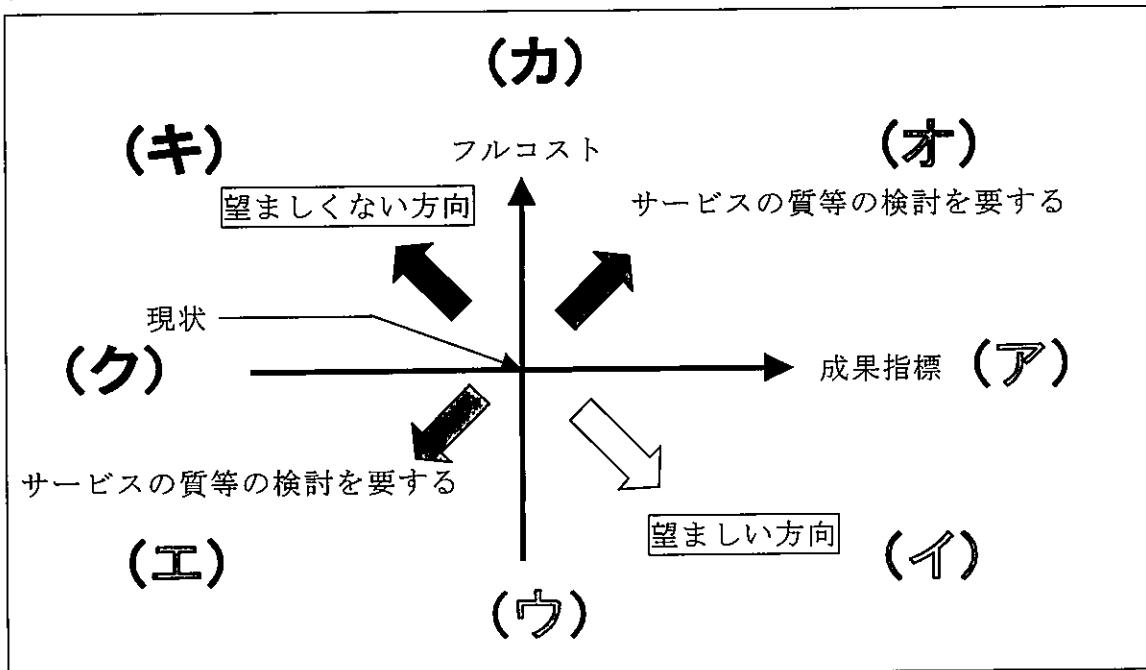
区分	成果指標
警察行政	検挙率
消防行政	救命率
保育行政	待機幼児率
文化行政	住民満足度

出典：「自治体の行政評価導入の実際」高寄昇三著

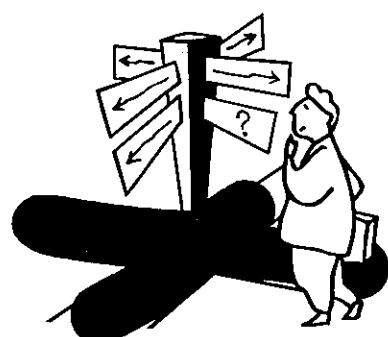
成果指標とコストの変化量（大きさ）による事業の有効性（向き）の方向づけは、下記項目にある内容及び図表2-12のとおりとなります。コストと成果指標ともに増加であったり減少であったりする場合においては、サービスの質、事業の目的とするものや必要性、住民の受益と負担の関係等からさらに検討が必要となります。

- (ア) コスト一定で成果指標増加 (望ましい方向)
- (イ) コストが減少で成果指標が増加 (望ましい方向)
- (ウ) 成果指標一定でコスト減少 (望ましい方向)
- (エ) コストと成果指標ともに減少 (変化する方向と量から検討する必要あり)
- (オ) コストと成果指標ともに増加 (変化する方向と量から検討する必要あり)
- (カ) 成果指標一定でコスト増加 (望ましくない方向)
- (キ) コストが増加で成果指標が減少 (望ましくない方向)
- (ク) コスト一定で成果指標減少 (望ましくない方向)

図表2-12 成果指標とコストの変化による向きの意味



評価指標の設定やその活用方法は、どの自治体でもまだ模索状態であり現在進行形といえます。今後、これらの指標の精度が高まりコストに関する情報が積極的に共有されることで、より精緻な評価が行えるようになっていくと考えます。



## 第5章 今後の課題

### 1 コスト分析の導入

アンケート結果によれば、多くの自治体が、職員の意識改革を主眼として行政評価を導入しているようです。まず行政評価を導入することに意義があると考えるのであれば、それにいきなり正確なコスト計算を取り入れようすると、職員自身の事務負担が大きいものと思われます。

しかし、長期的な視野に立ち、行政評価制度の定着と発展を考えるのであれば、企業会計の考え方を取り入れたコスト分析は欠かせません。事務事業評価の中に、より正確なコストを組み入れることは、費用対効果を明らかにするうえで重要です。また、説明責任（アカウンタビリティ）を果たすためにも、行政評価の基礎的判断資料である正確な行政コストを把握することは重要です。

正確なコスト計算には手間と時間がかかりますので、行政評価におけるコスト分析には正確で、かつ、簡易な計算手法が必要となります。

事務事業に直接携わる職員の直接人件費などは、現在の公会計の考え方だけでも十分算出できるコストですので、事務事業評価導入の初期の段階でも十分に取り入れられます。

行政評価もコスト分析もまだまだ手探りの状態といつていいくでしよう。今後の自治体経営のためにも正確なコスト計算の研究を進めていく必要があります。

### 2 バランスシート等との連携

バランスシート及び行政コスト計算書の作成状況と行政評価の導入状況に関するアンケート結果は、図表2-13のとおりです。

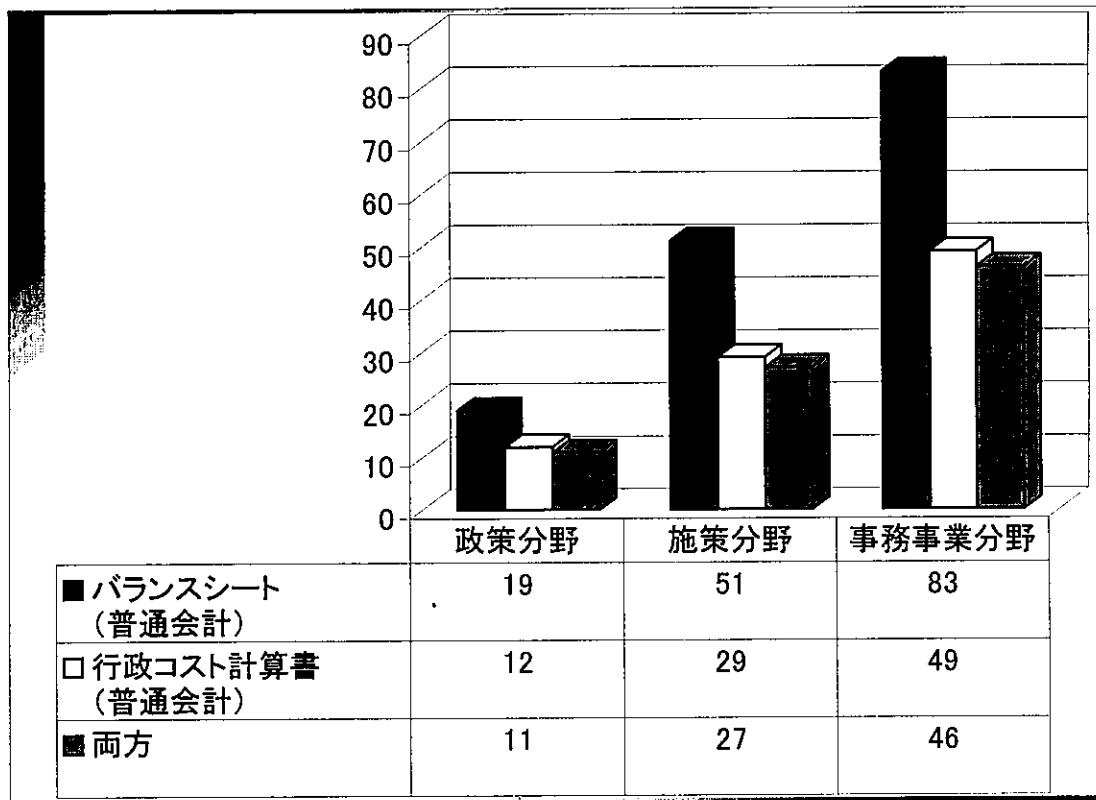
<アンケート結果>

問1. バランスシート、行政コスト計算書、両方を作成済み又は作成中です。

問6. 行政評価の対象は政策分野、施策分野、事務事業分野を導入又は検討しています。（複数回答OK）

図表2-13 バランスシートと行政評価

(単位：件)



上記アンケート結果により、バランスシートなどの企業会計的手法に基づく財務諸表と事務事業評価を中心とした行政評価を共に実施もしくは検討中の自治体が増えていることがわかります。しかし、実際、バランスシートなどのデータを行政評価に活用している自治体は1つしかありませんでした。バランスシートと行政コスト計算書の作成で研究している企業会計的手法を、行政評価の評価基準の1つとしてコスト分析にいかしていくことができれば、よりよい評価制度となるでしょう。

特に、行政コスト計算書は、行政サービスの目的ごとにどれだけコストがかかっているかを明らかにするものであり、事務事業評価において正確なコストの把握をするうえで活用することができます。ただし、ほとんどの自治体が、決算統計を使った総務省の報告書<sup>①</sup>に基づいた行政コスト計算書を作成しているため、事務事業レベルで活用するには行政コスト計算書のデータをさらに細分化する必要があります。

<sup>①</sup> 『地方公共団体の総合的な財政分析に関する調査研究会報告書』(総務省、2001年)

### 3 予算編成への活用

行政評価の導入状況と行政評価の予算への活用状況に関するアンケート結果は、図表2-14のとおりです。

#### <アンケート結果>

問6. 行政評価の対象は政策分野、施策分野、事務事業分野を導入又は検討しています。(複数回答OK)

問7. 行政評価を予算要求時、査定時にどれだけ活用していますか。  
(複数回答OK)

図表2-14 予算編成と行政評価 (単位:件)

	新規事業	既存事業	参考程度	活用なし	その他	計
政策分野	9	10	4	7	5	35
施策分野	24	26	9	23	9	91
事務事業分野	31	43	14	42	6	136
その他	1	3	1	10	1	16
計	65	82	28	82	21	278

上記のとおり、行政評価の結果を予算に活用している、もしくは、活用を考えている自治体は多いようです。

行政評価を財政計画や予算編成に連動させることは、自治体の財政運営にとって重要です。また、税金などの負担に対して、どれくらい受益があるのかを住民に伝える意味でも重要となります。

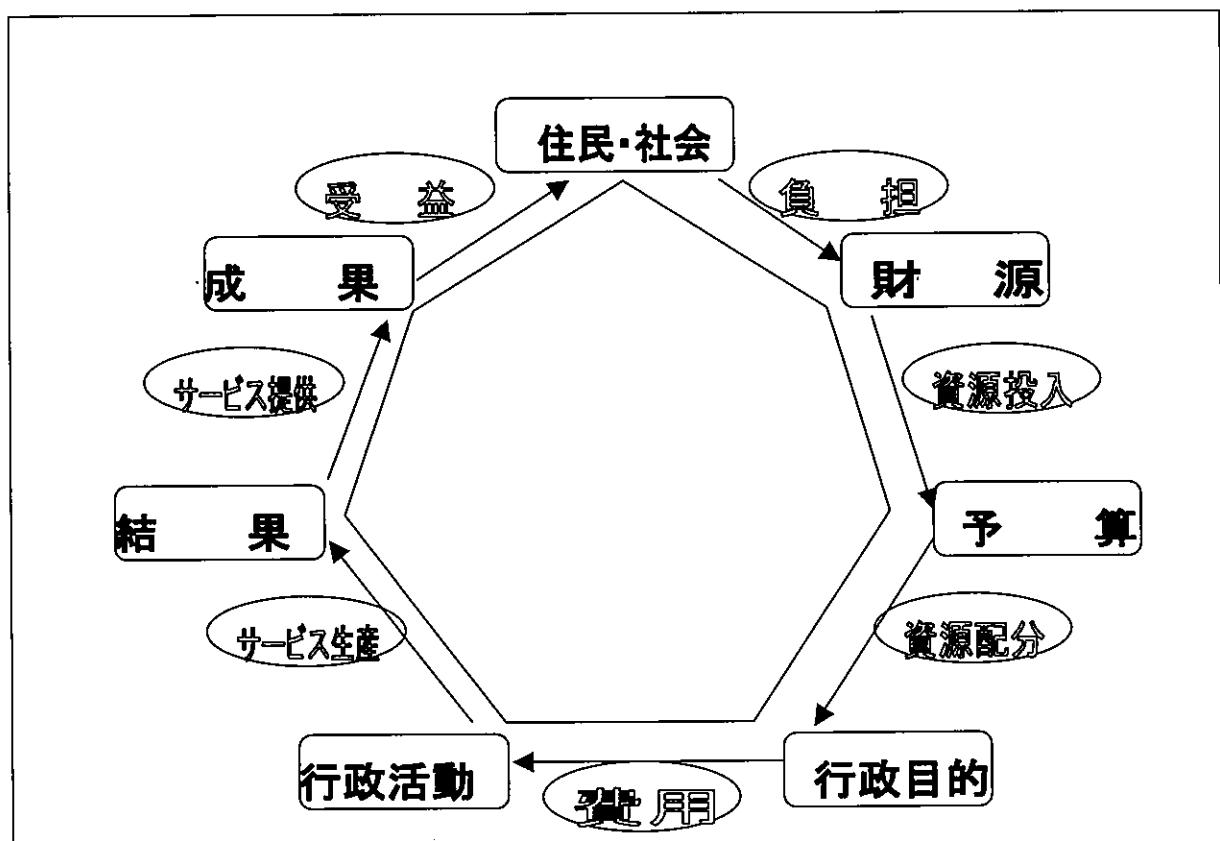
そのためにも、行政評価を行う際には客観的、科学的なデータが必要です。行政評価を予算へと反映させていくうえで、企業会計の考え方に基づき行政サービスの正確なコストを計算し、1単位当たり単価などのコスト分析を行うことが必要となります。

公会計への企業会計的手法の導入は、行政評価と結びついて有効なものとなり、予算制度と連携することによって実効性が高まることができるものといえます。

#### 4 行政活動と事務事業評価との関係

住民・社会から自治体の活動をみると、各々の過程でコストが認識されます。自治体は、各事業活動におけるサービス生産活動の中で、コストがどのくらい発生していて、それによりどれほどの成果をあげたのかを把握し、それをわかりやすく説明していくことで、住民とのコラボレーション<sup>①</sup>を促進していくことができます。ここでは、把握するコスト、効率性、住民の満足度等（有効性）を対比させたものを情報提供・開示していくということは、全体の活動の流れの中でどのようにとらえていけばよいのかを、図表2-15の住民・社会からみた受益と負担の関係からとらえたフロー図により考えてみます。

図表2-15 住民・社会からみた受益と負担の関係



##### (1) 財源

「住民・社会」にとって「負担」（コスト）である税金が自治体活動の「財源」といえます。

ある事業の財源構成として、住民・社会がどのようにその事業に費用負担している

<sup>①</sup> コラボレーション (collaboration) は「共同作業」とか「合作」といった意味

のかがわかることで、事業執行を行う際の考え方方が違うものとなるはずです。例えば、事業ごとに住民から直接資金を調達する「住民参加型の公募地方債」の発行等の方法による財源であれば、住民の事業への意識は以前よりも高まるものとなり、住民参加型の自治として住民の力で自治体が自立する手段にもなります。

### (2) 予算

コストとしての「財源」が、ある一定期間においてどのように「資源投入」され、その「予算」がどのような「行政目的」に対して「資源配分」されたのか、これらの結果は企業会計的手法によるバランスシートの資産ストック情報として、行政コスト計算書の目的別サービス経費の情報として得ることができます。

自治体の現状の資産と資源の配分状況がわかることで、目的別の決算や予算に反映する情報として活用されるものとなります。

### (3) 行政目的から結果まで

行政評価（特に事務事業評価）は、「行政目的」に「配分」された「予算」がどれほどどのサービスの「結果」として「生産」・「提供」できたか、その「成果」（有効性）を意識して説明しています。

しかし、行政評価だけでは住民・社会から見た会計説明責任（アカウンタビリティ）の内容で「どうしてその方法が最少の経費であると考え選択したのか（内部活動の過程）」といった情報の提供がまだ不足しているといえます。

### (4) 成果

「成果」は、自治体が「提供するサービス」がどれだけ「住民・社会」に「受益」されているかを考えていくものです。

客観的な数値では指標化が難しい住民の総意等は、評点方式（アンケート等）の方法で近似測定していくことになります。各設定指標は事務事業の目的や手段ごとに異なるものであり、これらを正確に指標化して分析するためには複数の指標を組み合わせた指標式を作成し評価していく必要があります。

成果の指標方法もその値も、事業実施前の目標設定の情報として積極的に住民と共有していくことが重要です。また、ナショナル（シビル）ミニマム<sup>①</sup>の確保のような住民にとって文化的な生活を享受するために不可欠な最低限の基準をどのように考えていくかが課題となります。

<sup>①</sup> ナショナルミニマム：生活の最低基準。国民が文化的生活を享受するために不可欠な最低限の基準。  
シビルミニマム：都市生活を営むために最低限満足すべき行政水準

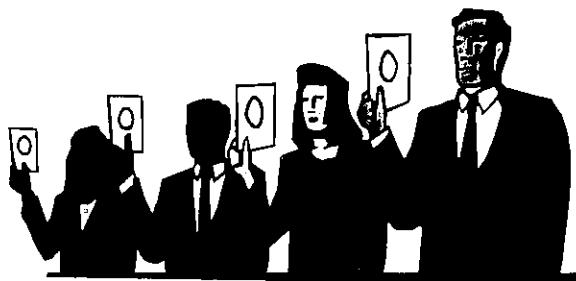
### (5) 総合的評価

行政の目的は、住民の受益と負担との間に最善の関係を成立させることといえます。これには、行政の一連の活動を部分的に最適にしていくことが容易であり近道であるといえますが、多様な事業全体を取り扱う場合は、社会総効用の極大<sup>①</sup>から考えられる全体を最適化していく方法も必要です。

これは例えば、全事業を費用対効果の数値で順位付けをして、不要事業を廃止しようという意図で活用した場合、仮に土木公共事業関係全てが上位で福祉関係事業全てが下位に位置付けされたときに、下位のものを切り捨てられないといった場合がこれにあたります。また住民の満足度の順位付けをした場合、土木公共事業関係全てが下位で福祉関係事業全てが上位に位置付けされたときもこれにあたります。

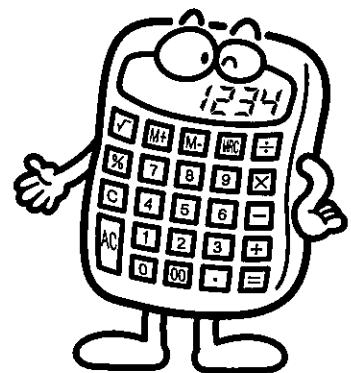
更に、行政の一連の活動を指標化して分析するためには、全ての指標を近似的にわかりやすくとらえなおしたもので評価していくことが必要です。

本章では、行政評価において、客観的であり経済性や効率性を示す指標として、コストが重要な評価指標となっていることを示したが、評価結果を通じて最終的な判断を行うときには、多面的な視点からの総合的な判断が必要であることも付け加えておきます。



<sup>①</sup> 社会における資源配分のうちで、他の消費者の選好を悪化させることなくしては、すべての消費者の選好をこれ以上によくすることができないような資源配分の状態（パレート最適、パレート効率であるともいう）

## 第3部 A B C分析



隠れたコストを明らかに

－財政危機時代におけるコスト分析手法について－

## 第3部 A B C分析

### 第1章 A B C分析とは

#### 1 求められるコスト把握 ー民間的手法に学ぶー

自治体の経営改革により、目標管理制度<sup>①</sup>、行政評価、PFI<sup>②</sup>などが導入されつつあります。また、第1部で紹介したように、住民への説明責任（アカウンタビリティ）を果たすために、マクロの分析手法としてバランスシート、行政コスト計算書などを作成・公表する自治体も増えています。しかし、バランスシートの作成・公表のステップの後、自治体経営の効率化になかなか結びつけられない自治体が多いのも事実です。

自治体が住民への公共サービスを提供する時、事務事業を単位として活動します。行政の効率性を問うのであれば、こうした足元の事務事業に着目する必要があります。従来から、行政の仕事ぶりには、無駄、無理、むらが多いと指摘されてきました。民間経営手法に学ぶNPM理論が行政分野にも広まってきている今日でも、こうした指摘による課題は未だ解消されていないものと考えられます。

一方、民間企業では、近年、間接費<sup>③</sup>を効率的に管理する手法として、A B C分析が注目されています。そこで本章では、行政コストを考える一つの手法であるこのA B C分析についてご紹介します。

#### 2 A B C分析とは

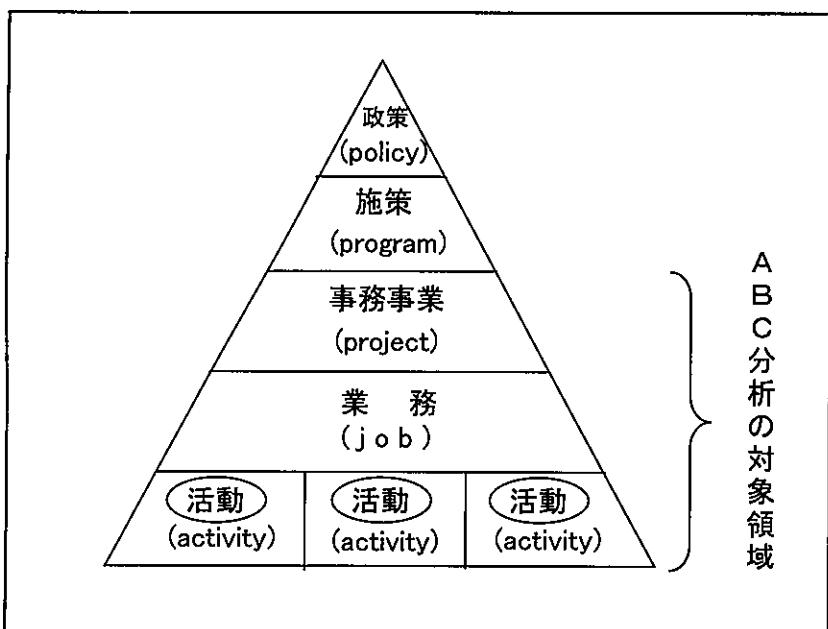
A B Cとは、Activity Based Costingの略で、一般的に「活動基準原価計算」と呼ばれています。また、ここでA B C分析とは、「活動基準原価計算による業務分析」と定義します。対象とする業務を活動単位に細かく分類し、活動及び作業単位のコストを算出し、業務の改善につなげていく手法のことです（図表3－1参照）。もともと、A B C分析は、工業製品の生産現場において原材料費などの直接費として認識されない、間接費や固定費を効率的に管理するツールとして用いられていました。その上で、製品原価の合理的な算定を通じた製品戦略と原価分析に活用されてきました。行政用語に言い換えると、サービス総体にかかる労働力（人件費）や施設・設備その他の経費を個々のサービスに割り当てて、それぞれの原価を正確に分析・把握する手法と言えます。

<sup>①</sup> ドラッカー(Drucker,P.F)によって提唱された組織管理の理念・方法。1人ひとりが自ら自分の目標を設定し、その目標が組織全体の目標と結びつき、目標達成の課程が同時に能力の開発向上となることを目指しています。

<sup>②</sup> Private Finance Initiative。公共施設等の設計、建設、維持管理及び運営に、民間の資金やノウハウを活用して、公共サービスの提供を民間主導で行う手法。

<sup>③</sup> 建物、機械・設備の減価償却費や厚生費、品質検査、機械監視・保守管理など、製品やサービスの生成に関する直接的に認識されない原価のこと。

図表3-1 政策体系におけるA B C分析の対象領域



「活動基準」の原価を計算するとは、従来のコスト把握と異なる考え方を導入することです。行政サービスにかかる費用を算定するときは、人件費、水光熱費、消耗品費、工事請負費等の性質別に分類していました。ABC分析では、例えば図書館でのサービスを、開館準備（閲覧）、カウンター貸出、カウンター予約、レファレンス（問い合わせ）、図書管理、返却督促、文化事業企画・実施というように活動別に分類します（図表3-2）。



図表3-2 例) 図書館事業の決算

伝統的決算=科目別

	予算	実績
図書館運営費		
報酬	***	***
給料	***	***
職員手当等	***	***
共済費	***	***
賃金	***	***
報償費	***	***
旅費	***	***
...	***	***
需用費	***	***
役務費	***	***
...	***	***
工事請負費	***	***
...	***	***
備品購入費	***	***
...	***	***
計	2億900万円	2億500万円

ABC型決算=活動別

	予算	実績
図書館業務		
開館準備	***	***
カウンター貸し出し	***	***
カウンタ予約	***	***
...	***	***
問合せ検索	***	***
問合せ回答	***	***
返却督促	***	***
...	***	***
図書管理	***	***
古本整理	***	***
...	***	***
文化事業企画	***	***
文化事業準備	***	***
文化事業実施	***	***
...	***	***
計	2億900万円	2億500万円

活動単位ごとに区分すると

さらに、それらの活動を細かい事務・作業レベルにまで分けていきます。こうして設定された事務・作業を、実従事時間、回数、要した経費（これらを「資源作用因=活動への割り当て基準」と呼びます）などで計測し、最終的にコスト計算を行います。

### 3 A B C分析の効果

では、なぜA B Cの考え方が求められているのでしょうか。民間でも実績を上げているように、自治体経営にA B C分析を導入することになれば、次のような効果が発揮されます。

#### (1) サービス原価が可視化される

A B Cでコスト分析を行うことにより、各サービスや作業が、数値上で把握することによって、誰の目から見ても客観的に明らかとなります。これを「原価の可視化」といいます。原価の可視化が可能になれば、サービスごとの調達資源（職員の人事費や部材単価、委託料など）を同種のものと比較し、高いか安いか、またその理由はなぜか、とさらに先の議論に進むきっかけが生まれます。こうすれば、職員構成や人員の見直し、入札仕様の変更、委託先の見直しなどにつながります。

## (2) 業務が可視化される

「サービス原価の可視化」を分析していくには、業務のフロー表を作成して、仕事の流れの確認や、サービスの提供対象を把握することが欠かせません（機会コストもその一つです）。業務を誰の眼から見ても可視化できるようにし、業務の問題点・課題を共通認識として共有し、業務改善<sup>①</sup>のインセンティブ（動機づけ）につなげるようになります。なぜなら、業務がみえない状態では、担当者の意識も低くなり、なぜこの業務を行うのに以前のようなやり方ではいけないか、という疑問も生まれません。現状の問題点をはっきりとさせることにより、今まで見えなかつたものを見るようにしていくことが重要です。また、こうすることにより、担当者自身の問題意識も高まっていくものと期待されます。

## (3) 政策評価・政策決定の基礎資料として活用できる

ABC分析で業務改善を果たすことをABM (Activity Based Management)（詳細はP82参照）といいます。業務単位でコスト把握、業務プロセスの改善を達成していくことは、即ち「業務の棚卸し（自分の仕事を一つ一つ点検していくこと）」を行っているにほかなりません。ABCは、行政評価の手順に一部重なる部分があります。つまり、ABCで分析を加えたコスト管理及び業務プロセスのデータを積み上げ、これをデータベース化すれば、事務事業評価、施策評価あるいは政策評価の基礎資料として活用することができます。政策評価の観点から、支出に照らして行政サービスが効果的に行われていない業務の統廃合や間接サービスの削減、事業効率のアップ等につなげることも可能です。

また、評価の結果を住民に広く公開することにより、自治体の説明責任（アカウンタビリティ）の向上に役立ちます。一方、住民にとっては、行政サービスのコストと応分の負担に納得（満足）を持つようになり、納税意識が高まります。

### 機会コストとは

私たち職員は事務分掌を割り当てられ、職務上の命令を受けて仕事をしているわけですが、このことは、同時に、もしその業務に従事していなかったら、また別の価値を生む仕事ができていた（機会を失った）ということも意味しています。

普段は意識していないこうした「機会コスト」にも注意を払う必要があります。

本人が気づいていなくとも、住民の眼からはよく見えていることもあるのですから。

<sup>①</sup> 業務の流れをフローチャート化し、改善につなげる発想を、BPR (Business Process Reengineering) といいます。「費用、品質、サービス、スピードなど重要な成果基準を劇的に改善するために、業務課程を根本から考えなおし、抜本的にそれをデザインしなおすこと」と定義されます。

## 4 A B C分析導入の留意点

A B C分析を導入するに当たり、以下の留意点があります。

### (1) A B C分析にかかる事務量の増加

業務を細分化する作業やヒアリング、業務台帳からの転記等、日常業務以外に煩雑な作業を伴うので、事務量が増加するおそれがあります。また、原価を厳密に算定しようとして膨大な作業量を生んでしまうこともあります。<sup>①</sup>

しかし、施策評価・事務事業評価の取り組みと連携し、評価票の記入項目にA B Cに係るコストを盛り込むことで、同時に業務量調査を終えることもできます。

### (2) 職員（現場）の抵抗感

管理部門からの指示でA B C分析に取り組もうとすると、現場の非効率があぶり出されるのではといった不安感から、職員が抵抗を示し、積極的に関わろうとしない場合もあります。

A B C分析は、もともと企業における製造現場からの品質管理（Q Cサークル）運動等の実践を発展、理論化したものです。日々の業務の中で、「この部分をこう変えるとともに良いサービスを住民の方に提供できるのに・・・」あるいは「この作業にパソコンを投入（I T化）して、作業効率を高めればもっと楽になり他の重要な業務に時間を割けるのに・・・」などと常々感じているのは、現場の担当者自身です。

そこで、「目標による管理」制度と同じように、導入に当たっては、職場の「自己管理」を尊重することが大切です。職場ミーティングを用いて、職員間のコミュニケーションをさらに活発にするとよいでしょう。また、自分の担当する業務を棚卸しすることは、当初は面倒で少なからず不安もありますが、業務改善を目指し後々作業が楽になり、併せて行政サービスが向上することを考えれば、やがて楽しい作業に変わります。

実際に初めてA B C分析を手がけるには、まず、全庁体制で改善実行される場合（一斉導入方式）と一部から実行させ横展開を図る方法（パイロット方式）のどちらを採用するか選択します。一般的に言って、パイロット方式の方が直ちに取り組みやすく、リスクも少ないものと思われます。パイロット方式で改善の実行が一段落したら、成功した面とうまくいかなかった面を整理して、マニュアルを作成し、成果を横につなげます。その後、スムーズな全庁体制に移行させると良いでしょう。

---

<sup>①</sup> 現在では、こうした作業を軽減できる自治体向けパッケージソフトも開発されています（巻末参考文献を参照のこと）。

## 5 A B C分析の導入事例

A B C分析は、米国の優良企業で実践されてきた実務をもとに 1988 年前後にハーバード大学のビジネススクールの教授が中心になって成立したと言われています。しかし、日本でも、もともと昭和 30 年代からトヨタの看板方式に代表される生産工程において効率的管理が行われていました。いずれにせよ、民間企業部門で多く取り組まれ、その蓄積も豊富です。現在では、製造業・卸売業・物流・通信販売・金融・研究開発へと導入事例が増えています。

これに比べ、政府・自治体への適用事例は少ないのが実情です。しかし、このことは行政分野において A B C が有効でないということを意味するものではありません。公共部門では、非営利サービスを根拠として、他者との競争にさらされることなく、いわゆるコスト計算・感覚が民間部門に比べて弱く、導入のインセンティブ（動機づけ）がなかなか働きませんでした。ここへ来て、未曾有の財政危機を向かえ、ようやく対応を迫られた感があります。

このため、事例はわずかですが、このうち海外事例としてアメリカ合衆国インディアナポリス市及び国内では三重県四日市市の取組を紹介します。

### (1) インディアナポリス市

1992 年にインディアナポリス市長になったゴールドスマス氏が、職員に道路のくぼみを一つ修理するのにいくらかかるかを尋ねたところ、職員が答えられなかつたことがきっかけに、A B C導入が始まりました。また、官民競争（公共事業入札を民間事業者と同じ条件で当該直営事業が競い合うもの）を実施させる上で、行政サービスごとの正確なコスト算出が必要になりました。

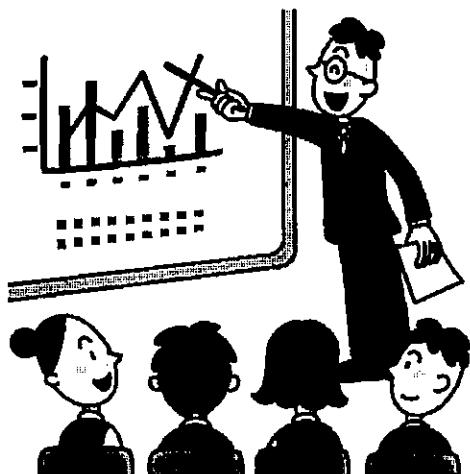
インディアナポリス市の行政の効率化は、この A B C から得た情報に基づき、①官民競争入札の実施、②市内複数の地区における同じサービスのコスト比較を行うことにより最良事例にベンチマークする（水準を合わせる）、といったことにより実現されています。この結果、92~96 年の 5 年間に、約 1 億ドル（92 年比 22%）の節約を遂げたそうです。この節約分を警察・消防といった公共安全分野に重点的に予算増額するといった、思い切った政策措置がとられました。今では、市職員の間に「競争がない限り真の行政サービスコストは分からない」との認識が広まっているということです。

また、効率一辺倒ではなく、A B C は市の業績測定システムの重要な要素として位置づけられ、包括的な業績測定を行い、活動別予算を設定しています。A B C によって、支出効果を見えた予算策定を実現し、効率性指標や成果指標から得られる情報の質を高めることに成功しています。

## (2) 四日市市

第2章の3で再度取り上げますが、国内で初めてA B C分析に取り組んだ自治体として、四日市市が挙げられます<sup>①</sup>。四日市市では、これまで効率的な市政運営を目指して、企業会計手法によるバランスシートづくりや、事務事業評価の試行といった改革に取り組んできましたが、既存の業務プロセスを抜本的に見直し、単なる原価計算の範囲を超えたより高度な分析手法=A B C分析が活用できるのではないかと考えました。

今後は、四日市市で取り組んだA B Cモデルが先鞭となり、各地で拡がることが予想されます。



<sup>①</sup> ただし、あくまで研究試行段階にとどまっているため、公開には至っていません。

## 第2章 ABC分析の方法

### 1 ABCの種類

第2章ではABC分析の方法について述べますが、初めにABCの種類について説明します。ABC分析とは、ABCという原価計算をした後に、それをもとに分析を行うことです（先にも述べたように、ABCをもとにした分析をABMといいますが、本書ではこれを含めてABC分析と呼んでいます。）。ABC分析を行う第一段階としてABCという原価計算を行うのですが、この計算の方法として、大きく分けて「積上げ型」と「割り当て型」の2種類の方法があります。

#### (1) 積上げ型ABC

これは、活動ごとに、誰がどの位の時間をかけて、何回実施しているかを詳細に調査することにより、それぞれのコストを把握するものです。

具体的には、次のようになります。

$$\text{活動コスト} = \text{単価} \times \text{時間} \times \text{回数}$$

のことにより、その活動を行っている人の単価が高いのか、時間が長すぎるのか、それとも回数が多いからなのか等、そのコストがかかっている原因を追求することができ、改善点を明らかにすることができます。

ABCとは「活動基準原価計算」と称されていますので、「活動」という言葉を使用します。「活動」は、図書館のサービスを例にすると、貸出、予約、照会対応、企画…というものです。的確なコスト把握を行うためには、この「活動」を細分化することが望ましいことになりますが、実際のABC計算では、事務量を考慮して、適宜、定義付けすればよいでしょう。

例：図書館の貸出事務（貸出という「活動」）に関して、時間単価3,000円

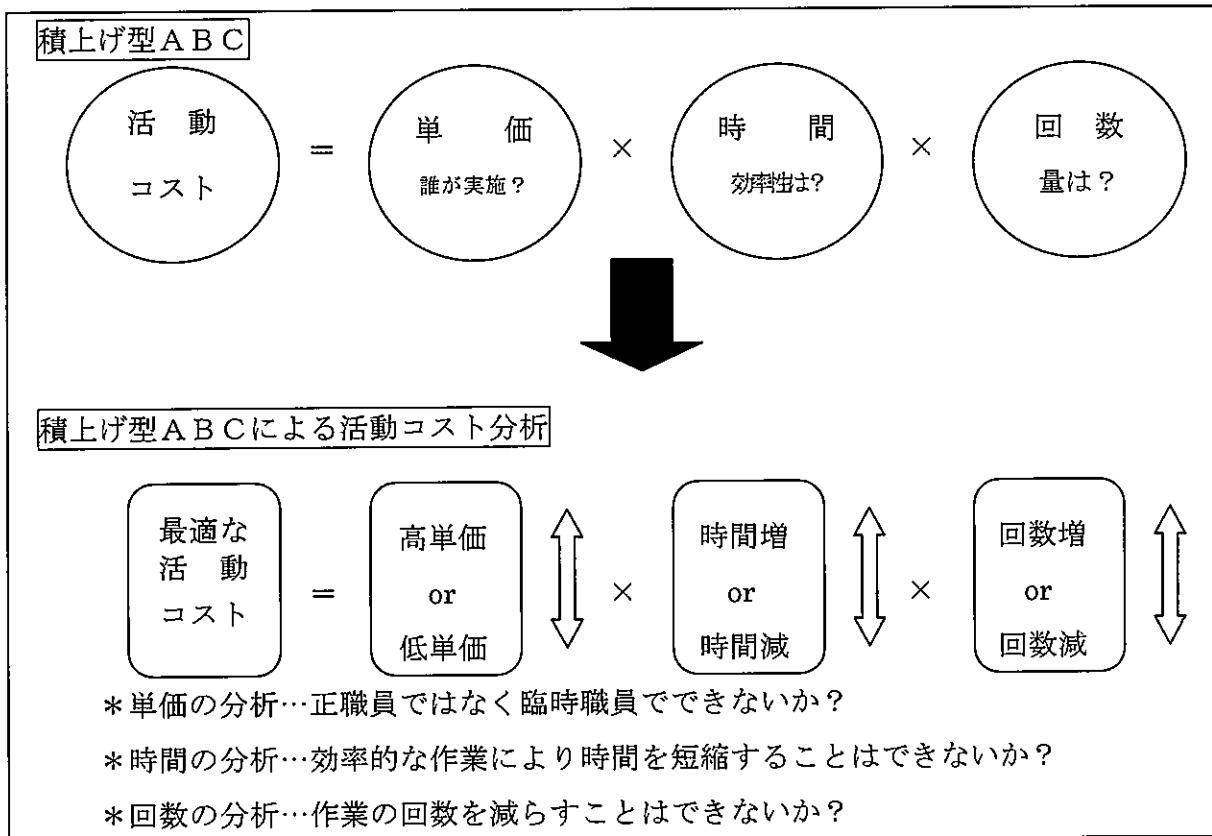
（50円／分）の人が1回の貸出に2分要し、年間50,000回の貸出を行っている場合は…

$$\begin{aligned}\text{貸出に係るコスト} &= 50\text{円} (\text{単価}) \times 2\text{分} (\text{時間}) \times 50,000\text{回} (\text{回数}) \\ &= 5,000,000\text{円}\end{aligned}$$

ただし、この方式では、人の活動に主眼を置いたコスト計算となっていますので、固定経費（減価償却費、管理的経費）は上記の計算式では、含まれていません。総費用を把握するためには、別途コスト計算をすることになります。

積上げ型ABCの計算方法とこれによる分析について図示すると次のようにになります。

図表3-3 積上げ型ABC概念図



『ABC/ABM 流通戦略』、『見えるバックオフィス業務』をもとに作成

## (2) 割り当て型ABC

この方式は、まず、総費用（人件費・減価償却費等を含めたもの）を把握し、次に、それを活動別に割り当てるものです。

活動別に割り当てる方法としては、いくつかの方法があります。

人件費の場合は、業務日誌等のデータから、ある活動にかかる延べ時間を算出し、総時間に対する比率等から算出します。または、上記①の積上げ型ABCを利用する方法も考えられます。

また、消耗品費などの需用費を割り当てる場合は、実際にその活動にどのくらい消費しているかの割合で算出します。

例：図書館管理運営事業は人件費に5,000万円、需用費に5,000万円、減価償却費に3,000万円、その他の経費に7,000万円、合計2億円の費用がかかっていますが、これを活動別に割り当てるとき、貸出業務に5,000万円、予約業務に5,000万円、照会対応業務に5,000万円、企画業務に3,000万円、その他の業務に2,000万円かかっていることがわかりました。

活動別に割り当てたコストは、コスト作用因（コストの増減に影響を与えるもの）を設定し業績を評価することにより分析へと進みます。

例：図書館の貸出に係るコストは、貸出冊数により左右されますので、貸出冊数をコスト作用因として定め、コストを貸出冊数で割ったものが指標となります。

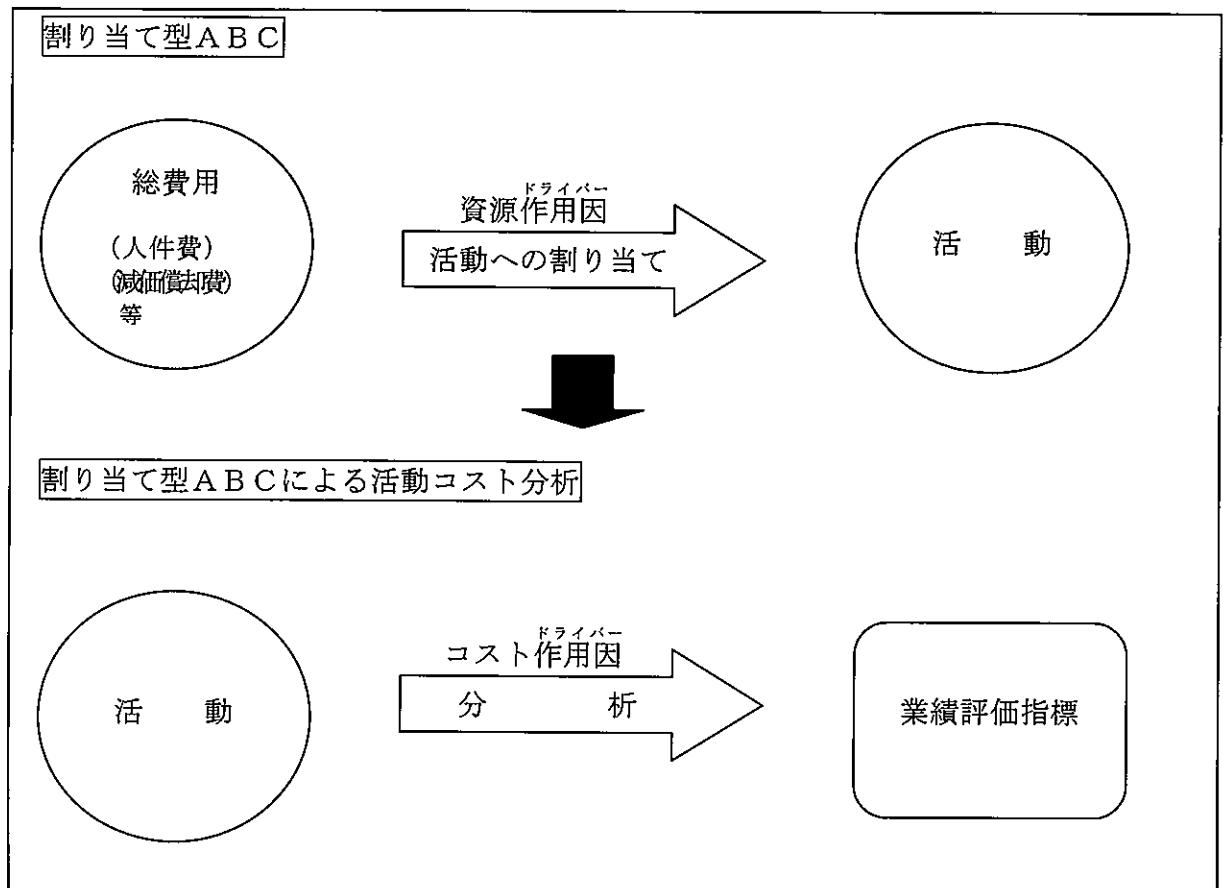
上記の例で、貸出冊数が年間5万冊あった場合は

$50,000,000 \text{ 円} \div 50,000 \text{ 冊} = 1,000 \text{ 円}$  (1冊の貸出に千円のコストがかかっている)となります。

なお、割り当て型ABCの結果として、例えば「会議の時間が全体の15%を占め、年間の会議コストは100万円になる」という計算結果がでた場合、果たしてそれが、適当なのかどうか、改善の余地があるのかどうか、直接的には判断できない面がありますので、他の事例等と比較する必要があります。

割り当て型ABCの計算方法とこれによる分析について図示すると次のようにになります。

図表3-4 割り当て型ABC概念図



『見えるバックオフィス業務』をもとに作成

## 2 A B C分析の手順

ここでは実際にA B C分析を行うための基本的な「作成マニュアル」を紹介します。

この「作成マニュアル」は前述の割り当て型A B Cを基に作成の容易性に着眼して構成しています。

また、これは、今後の作成事例を経て、より一層充実したA B C分析の試みを制限するものではありません。

### (1) 基本的的前提条件

- ☆ 時間・負担をかけない。
- ☆ 予算書・決算書などの既存の資料を活用する。

### (2) 作業手順

#### 【 留意事項 】

##### ア 範囲・対象と目標の設定

- ・問題点など明確に掲げる。

##### イ 総費用の把握

- ・直接的な経費だけでなく、間接的経費も計上する。

##### ウ 業務を活動単位へ分割

- ・業務活動を内容により分割・整理する。

##### エ 活動単位へ割り当て

- ・総費用を妥当性・客観性をもって活動単位へ割り当てる。

##### オ 分析

- ・幅広く比較すること。

※「3 改善案作成・改善実行（P82参照）」。

##### カ 改善案作成・改善実行

### (3) 作成にあたって用意するもの

- ・予算書
- ・決算書
- ・予算見積書
- ・備品台帳
- ・公有財産台帳
- ・その他関係書類（人件費等がわかるもの）

### (4) 要 領

#### ア 範囲・対象と目標の設定

まず、作業を始める前に、現在の問題点を明確化しないといけません。対象範囲と目的の設定は作業全体を定義づけるものです。

対象を活動主体（課、係等）で捉えるのか、又は活動単位（窓口業務、証明書作成業務等）で捉えるのかで違ってきますし、「民間委託の余地があるか」、「効率性の改善が急務とされているか」、「コスト削減が急務とされているか」、「利用料・使用料が見合っているか」等の視点を持つつかで、分析の流れが変わってきます。

例：【給食センターにおいて、総務業務、施設維持管業務、調理業務、配達業務、食器清掃作業等について外部委託を踏まえたコスト削減はできないか。】

- 範囲・対象…給食センター業務全般
- 目 標…外部委託を踏まえたコスト削減

例：【財政担当課において、当初予算編成事務の効率性は、他自治体と比較してどうな  
のか】

- 範囲・対象…財政業務のうち、当初予算編成事務
- 目 標…定数見直しを踏まえた事務改善、コスト削減

範囲・目標を設定したら、体制づくり（財政部門と関係各課との連携）とスケジュールづくりを行います。

体制づくりについて、「コスト分析の実行」などと掲げると、全庁挙げてのプロジェクト的なものを連想しがちですが、気軽にすぐ実行できるという意味で、當時（専任ではない）コスト分析担当1名と当該課の業務全般に精通した者を1名ないし2名で十分機能すると思います。

## イ 総費用の把握

費用は大きく2つに分かれます。一つは「目に見える費用」と、「目に見えない費用」です。

「目に見える費用」とは直接決算書、予算書からわかるもので、該当する目（事業別予算を組んでいる団体は事業）の数値となります。

一方「目に見えない費用」とは、該当する目（事業）に計上されず、その他の目（事業）に計上されているものや、また元来、決算書や予算書に計上していないものです。

- ・「目に見える費用」の把握

主に決算書等の資料から直接的に導き出せるものとをいいます。

- ・「目に見えない費用」の把握

上記のように決算書等の資料から直接的に導き出せないものをいいます。人件費、光熱水費、減価償却費などが代表例で、今回、こうした費用の把握が重要になります。

## ウ 業務を活動単位へ分割

ここでの重要なことは、「どの活動のコストを明確にしたいか」で、業務を「活動」の単位へ分割、整理していきます。実際の作業は、その業務に精通している者が中心となって作成し、各職員から聞き取ることにより補完します。

## エ 活動単位へ割り当て

総費用を妥当性、客観性をもって活動単位へ割り当てる作業です。時間や作業量を基準にあん分率を算出し、それにより割り当てます。その際もその業務に精通している者が中心となって作成し、各職員から聞き取ることにより補完します。

## オ 分析

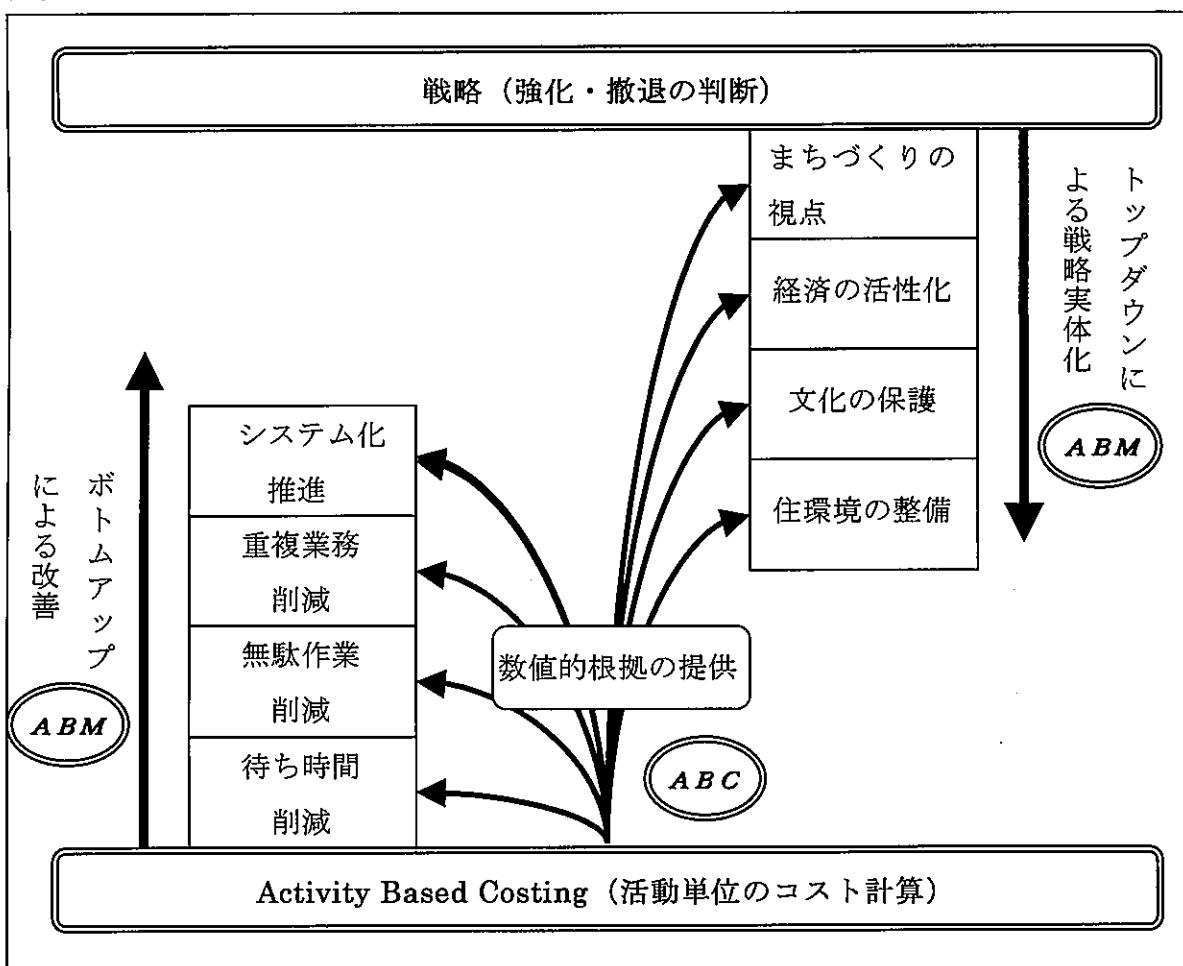
活動単位別にコストが算出されたら、その分析の作業に入ります。その活動について他団体と比較し、また活動自体の外部委託についての検討を容易にするため、「回数」や「時間」、「人数」、「対象数」などの「コスト作用因」を用いて分析します。

### 3 改善案作成・改善実行 —A B CからA B Mへ—

#### (1) A B Mとは

A B M (Activity Based Management) とは、A B Cで得られた情報をもとに、実際に業務を改善管理するための手法です。A B Mの定義は「活動単位のコスト分析を通して、力を入れる活動とそれ以外の活動を分類することにより、サービス向上とコスト削減を両立させ、行政資源を最適に活用する経営手法」です。A B Mの実行には、個別の活動からボトムアップにより導き出される改善と、トップダウンによる戦略実体化の2つのアプローチ方法があります（図表3-5）。

図表3-5 A B Mによる業務改善



『A B C/A B M流通戦略』をもとに作成

## (2) A B Mによる業務改善の種類

A B Cによって出された情報を検討し、サービス向上とコスト削減を行うのがA B Mの基本です。A B Mを行う過程で、不必要的活動をなくしたり、よりローコストの活動を選択したりすることも必要になってきます。また、可能な限り重複する活動を減らし、1回あたりの仕事にかかる時間を短くする必要があります。

これらには組織内で完結する方法から、組織以外の関連機関との連携も視野に入れた方法まで様々な案が考えられます。例としては以下のようないものが挙げられます。

### ア 業務の集約

業務の集約とは、様々な業務をひとまとめにして行い、1回あたりの“手間”をより少なくする方法です。今まで行っていた複数の業務をまとめて行うだけでなく、複数の部局で行っていた業務を1つの部局に集約することも含みます。

ただし「集約するとコストが削減できる」といった安易な考えは禁物です。窓口を減らしたことによって、住民に対するサービスが低下したり、現場職員のモチベーションが下がってしまったりしては本末転倒です。集約する部局のコスト増も考えなくてはなりません。

このようなことを避けるには、まず集約する業務を詳細に分析します。そして住民サービスの維持向上とコスト削減のバランスをとりながら、集約する業務と集約しない業務をはつきりと区別し、関係者間で同意します。集約後に継続的に効果を測定していくことも重要です。

### イ 業務過程の見直し

業務過程の見直しとは、業務のフロー表を作り、業務にかかる時間を短くするように作業過程を改善することです。複雑な過程をより簡素にする、又は不必要的業務を減らすことで手続き滞留時間を短くできます。

### ウ オンラインによるシステム化

オンラインのシステム化とは、書類や個別のパソコンで行っていた仕事をオンラインでつなぐことです。これにより、必要な情報を関係者間で共有することができます。窓口対応も迅速になり、出先機関と本庁の情報のタイムラグも解消されます。ただ、「パソコンを導入すればすべてうまくいく」と考えていけません。システムの導入によって削減できるコストに比べ、システムを購入したことで発生するコストが大きくならないか、比較・検討が必要です。

### エ アウトソーシング（民間、NPO等への委託）

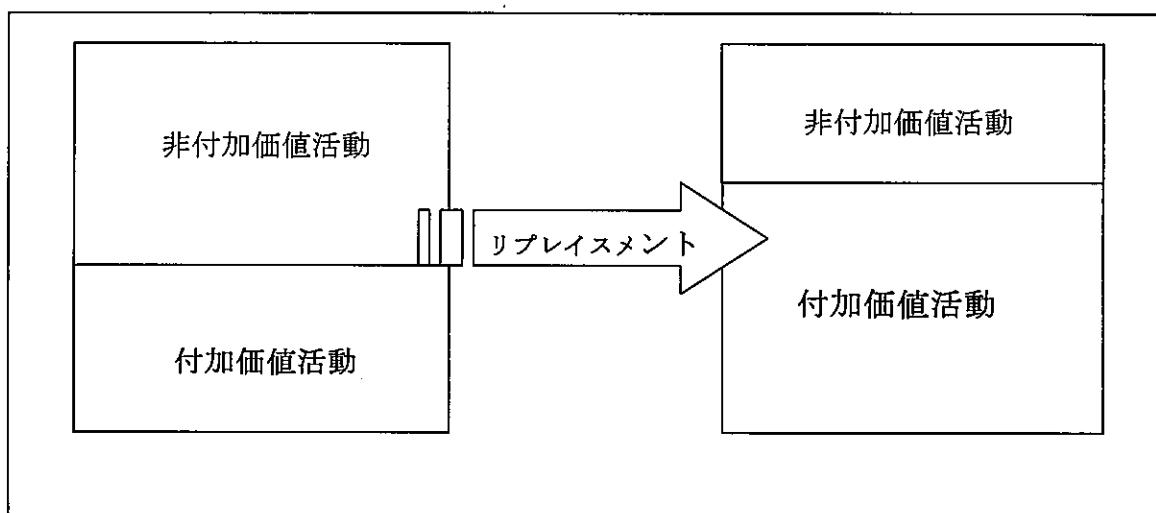
アウトソーシングとは、業務の一部または全てを外部機関（民間、NPO等）に委託することです。これも住民へのサービス向上と、コスト削減のバランスをとりながら導入しなければなりません。自前で行ったときのコストは、ABCにより客観的な数値がでています。委託の料金はその数値を目安とします。委託後は、定期的に効果を測定し、コストが前よりかかるようであれば、再び見直します。

#### （3）住民サービス向上とコスト削減の両立

ABMは確かに、業務の削減、効率化を推し進めるためのものです。しかし、単なる効率化の推進では住民の満足度まで下がってしまい、本来の目的と逆の結果を招いてしまいます。いわゆる「リストラ」といった言葉と同じですが、ABMをコストの削減とだけ見ると、現場の混乱を招くだけであり、本来のABMの効果を見込むことができなくなります。そのため、「住民満足度の向上」を基準にして、業務の改善を行っていく必要があります。

個々の業務の中で、「住民満足度の向上」に寄与している活動を「付加価値活動」とし、寄与していない活動を「非付加価値活動」とします。なお、ここでいう「住民の満足度の向上」とは、定量的・貨幣的なコスト削減効果ではなく、住民への応対速度の向上や積極的な情報公開といった定性的・非貨幣的な効果の実現をさしています。そして、様々な活動を2つに分けた上で、非付加価値活動を見直し、「職員・お金・もの」を付加価値活動へ最適配分（リプレイスメント）するのです（図表3-6）。

図表3-6 付加価値・非付加価値活動分析



#### (4) ABMを成功へと導くポイント

##### ア 職員間のコミュニケーションの徹底

業務の改善計画を具体化するのは、簡単なことではありません。膨大な経費と時間をかけてABCを行い、分析の内容は予想以上のものであったが、いざABMを行う段階になるとなかなか成果が現れず、結局、暗礁に乗り上げてしまう例は数多くあります。このため、改善案を具体化させるためには、組織のトップから現場職員にいたるまで改善案の意義を充分に理解し、能動的に動くように意識づけをし、同意を得る必要があります。

まず、ABCの分析結果と各担当の抱えている現状の問題から、業務の改善案を抽出します。次に、実効性を高めるために、その内容を当事者である現場の職員にチェックしてもらいます。この時、単に「この改善案は実行できるか、できないか?」という話ではなく、個々の改善案について“5W2H”を決めていきます。つまり、「なぜ」「何を」「誰が」「いつ」「どれだけの時間かけて」「どこで」「どのように」「いくら」で実行するかを、ABCの分析結果という「同じ土俵」の上で検討するのです。

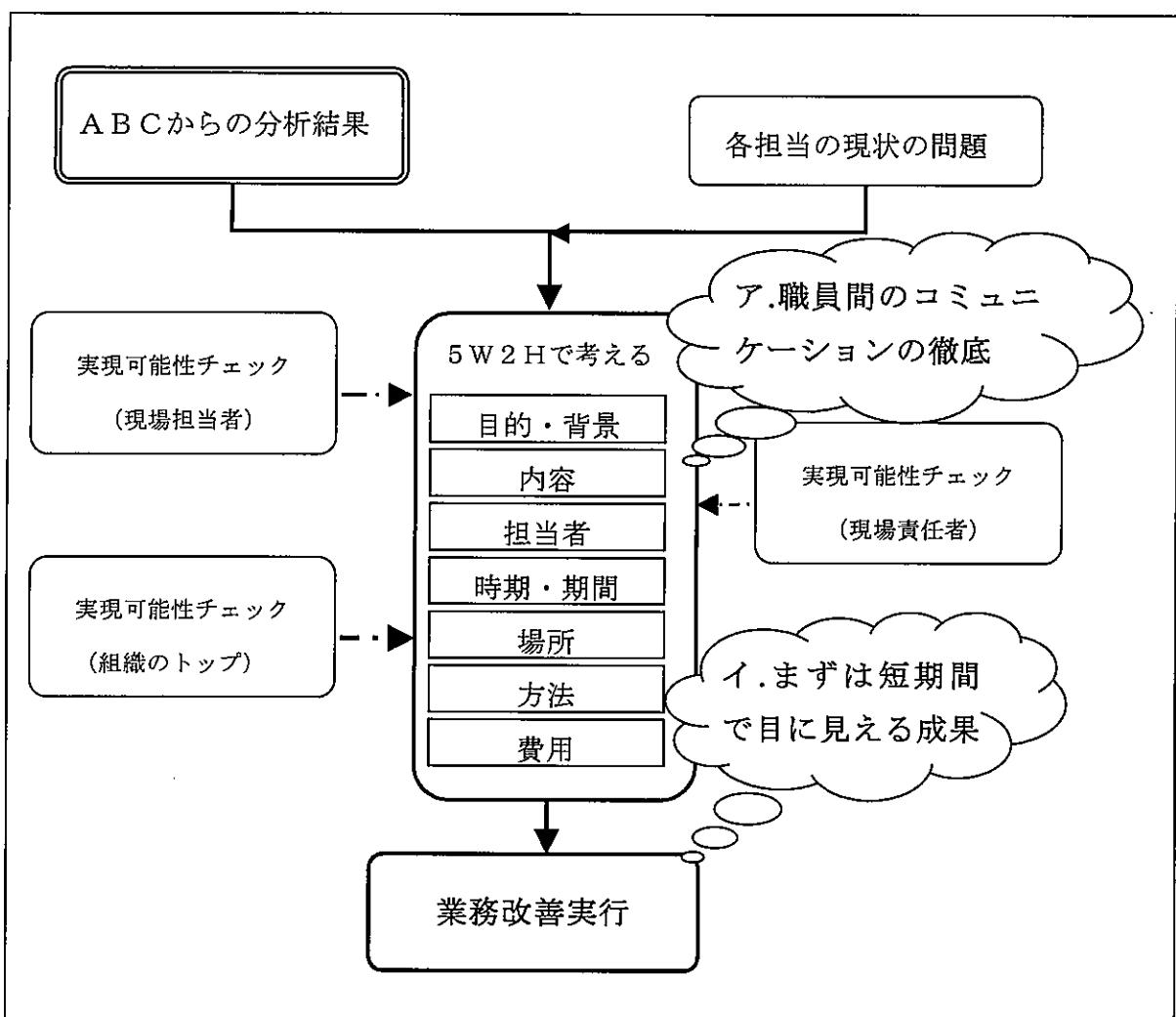
議論された改善案を、より上のクラスの職員で同様に検討します。ここでも改善案を導入した場合の仮説を立てて、実効性のあるものを作成していきます。最後に、固まった改善案を長期的な視点も考慮しながら、組織のトップが中心となる会議で話し合い、了承が得られたら、具体的な実行に移します。

##### イ まずは短期間で目に見える成果を

短期間で具体的な成果を出すことは、非常に重要なことです。たとえすばらしい効果が期待できても、効果が目に見えるようになるまで長期間かかるようだと、途中で挫折してしまう可能性が高く、リスクが大きいのです。短期間で効果が現れることで、職員1人ひとりが成果を実感することができ、「やればできるんだ」という意識が芽生えてきます。この意識こそ、業務の改善に最も必要なことなのです。また、そうすることで、さらに長期的視点へと発展していくのではないかでしょうか。

ABCによりコスト情報が収集できたら、まず関係者間でコミュニケーションを図り、業務改善の共通認識をしっかりと持ちます。みなが「同じ土俵」に立った議論を展開します。それができたら改善案に沿って実行に移し、少ない成果であってもよいから短期間で具体的成果を出します。このような“共通認識の徹底”と、“短期間の具体的成果”を意識して業務改善を実行していくことで、より実効性のあるABMとなります(図表3-7)。

図表3－7 A B Mの流れ



『ABC/ABM流通戦略』をもとに作成

## 四日市市の例

三重県四日市市は平成11～12年度にABC/ABMに取り組みました。特に平成11年度においては、同市の地区市民センターを対象にコストの分析に半年間、業務の改善に半年間かけて作業を進めていきました。

業務改善の点では、業務フロー表の見直しによるコスト削減効果を試算し、どれだけの削減効果が期待できるか数値化を行っています。そして実際に情報システムを導入、業務プロセスを改善し、行政サービスの効率化を図っています。

### ①業務フロー表の作成

業務フロー表を作成し、対象事務の内部に止まるのではなく、その業務がどこから来て（住民、他市町村、他センター、関連部署等）、どこへのサービスとなるか（住民、他市町村等）を明らかにします。

### ②付加価値活動と非付加価値活動への分類

業務の効率化と住民の満足度向上の2つを達成するため、各活動を住民満足度に関わる「付加価値活動」と「非付加価値活動」に分けます。この住民満足度指標の設定に当たっては、サービス性、効率性、公共性の観点から検討を行っています。

### ③目的—手段分析

住民満足度と各活動をリンクさせます。方法としてはまず、住民満足度という目的を達成するための手段を考えます。その次に、その手段を目的と捉え、目的達成のための一段掘り下げた手段を検討します。これを連続させていき、最終的な手段が各活動になるように設定します。そうすると、最初の住民満足度と、最後の活動との間に目的—手段関係ができあがっているのです。

### ④業務フロー表の再構築

初めに作った業務フロー表を改善し、より良い業務フロー表を作り直します。「付加価値活動」を向上させ、「非付加価値活動」を代替、または並行処理するなど、現実的な解決策を探します。つまり、1つ1つの業務を単に不要として減らすのではなく、ほかの関係業務と並行して行うなど、サービスの効率化を重視するのです。

このようにしてできた業務フロー表の見直し案が、どのくらいのコスト削減につながるか、数値で表しました。そして、実際に情報システムを統合し、地区市民センターの業務手順を簡素にして、行政サービスの効率化を実現することができたのです。

## 第3章 ケーススタディ

### ケーススタディ実施にあたって

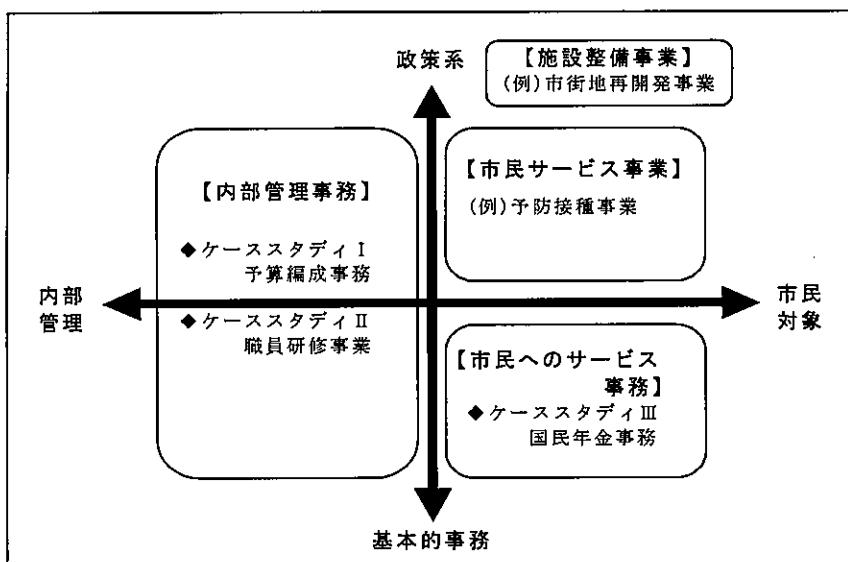
これまでの説明を踏まえて、ここでは、実例にあてはめてケーススタディを行います。ケーススタディを行う事務事業は、次の3つです。

#### I 予算編成事務、II 職員研修事業、III 国民年金事務

これらの事務事業は、私たちが携わっている日常の仕事です。このケーススタディから、ある程度の知識と経験があれば、誰でもABC分析を行うことができるをおわかりいただけだと思います。

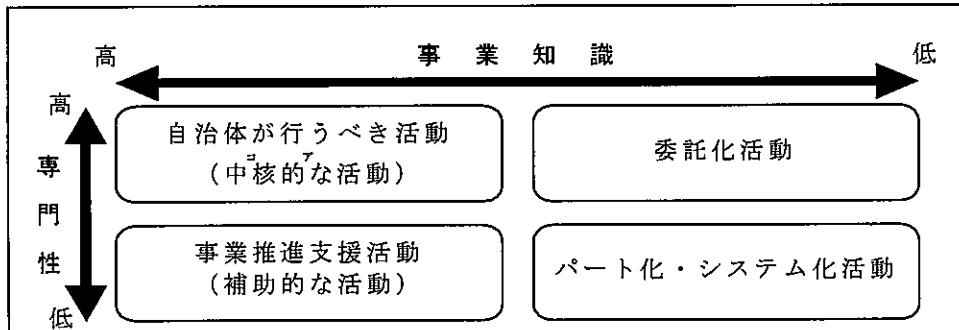
ケーススタディの対象範囲を明確にするために、事務事業の類型における位置づけを示すと、図表3-8のとおりです。それぞれの事務事業の特性にあわせたABC分析の方法を探してみてください。その際に、自分の仕事がどの「活動の区分」に該当するのかを考えてみましょう(図表3-9)。業務の改革・改善、コスト低減などに取り組む契機となります。

図表3-8 事務事業の類型化によるケーススタディの位置づけ



『寝屋川市版事務事業評価制度導入報告書』をもとに作成

図表3-9 活動の区分



『行政評価導入マニュアルQ&A』をもとに作成

**ケーススタディ I 予算編成事務  
内部管理にかかるコスト把握**

地方自治体の当初予算編成事務について、割り当て型A B Cにより計算しました。

当初予算編成事務に代表される財政業務や人事業務のような普段コストを意識しない業務についても、この方法を用いてコスト分析することができます。

**(1) 範囲・対象と目標の設定**

【当該団体の当初予算編成事務は効率的になされているかを検証するため、コストを視覚化し、他自治体と比較、分析しやすいようにします。】

○範囲・対象…当初予算編成事務

○目標…人員配置の見直しを踏まえた事務改善及びコスト削減

**(2) 総費用の把握**

費用は大きく2つに分かれます。一つは「目に見える費用」で、その事務に直接係る費用で決算書等から直接導き出します。もう一方は、「目に見えない費用」で、人件費や光熱費のように同じ決算書等内でも他に計上しているものや、減価償却費のようにもともと決算書等に計上していない費用を算出します。

まず、「目に見える費用」ですが、財政業務のうち、当初予算編成事務に限定していますので決算書の数値をそのままでは使用できません。

支出伝票などで使用目的を確認し、以下のように時間数、回数などで費用をあん分して算出します。

・報償費→予算編成の際、使用せず。

・旅費→予算編成の際、使用せず。

・消耗品費（予算書用紙を除くもの）→作業時間あん分【予算業務従事時間数÷年間業務従事時間数】

（当初予算編成事務関係 24%、その他 76%）

・消耗品費（予算書用紙）→使用状況あん分（当初予算編成事務関係 60%、補正予算編成事務関係 40%）

結果、図表3—10のとおりとなります。

図表3-10 目に見える費用

目	節	細節	内 容	支出済額	按分率B	算入経費A×B
財政管理費				421,616,627		117,442
	報償費			5,880	0%	0
	旅費			19,940	0%	0
	需要費			396,807		117,442
	消耗品費			393,207		117,442
		地方財務購読料		23,160	24%	5,558
		かんぽ資金購読料		32,400	24%	7,776
		文具等		7,875	24%	1,890
		地方交付税制度のあらまし		2,400	0%	0
		地方交付税制度解説		4,600	0%	0
		予算書用用紙(特殊)		10,710	60%	6,426
		自治日報購読料(4月～6月)		4,650	24%	1,116
		埼玉新聞購読料(4月～6月)		8,700	24%	2,088
		地方財務実務提要(加除)		7,940	24%	1,906
		決算統計ハンドブック(加除)		3,400	0%	0
		地方財政(4月～6月)		6,000	24%	1,440
		地方債のあらまし		1,300	24%	312
		地方債の手引き		6,800	24%	1,632
		自治日報購読料(7月～9月)		4,650	24%	1,116
		埼玉新聞購読料(7月～9月)		8,700	24%	2,088
		文具等		2,362	24%	567
		体系地方自治判例集		4,720	24%	1,133
		自治日報購読料(10月～12月)		4,650	24%	1,116
		地方財務実務提要(加除)		9,100	24%	2,184
		文具等		3,734	24%	896
		文具等		2,262	24%	543
		文具等		525	24%	126
		予算書用用紙(特殊)		47,250	60%	28,350
		地方交付税制度解説		6,000	0%	0
		埼玉新聞購読料(10月～12月)		8,700	24%	2,088
		自治日報購読料(1月～3月)		4,650	24%	1,116
		予算書用用紙(特殊)		11,812	60%	7,087
		予算書用用紙(特殊)		5,250	60%	3,150
		新自治用語辞典		3,780	24%	907
		新版地方財政法築城解説		3,780	24%	907
		自治日報購読料(10月～3月)		6,000	24%	1,440
		文具等		1,050	24%	252
		地方財務実務提要(加除)		9,200	24%	2,208
		文具等		11,361	24%	2,727
		地方公共団体歳入歳出科目解説		2,080	24%	499
		文具等		6,184	24%	1,484
		文具等		220	24%	53
		埼玉新聞購読料(1月～3月)		8,700	24%	2,088
		文具等		47,181	24%	11,323
		文具等		7,371	24%	1,769
		文具等		31,500	24%	7,560
		文具等		10,500	24%	2,520
	食料費			3,600	0%	0
	印刷製本費			0	0%	0
	役務費			24,000	0%	0
	負担金補助及び交付金			58,000	0%	0
	積立金			128,940,000	0%	0
	繰出金			292,172,000	0%	0

次は目に見えない費用を以下のとおり算出します。

- 人件費の算出→従事期間に実際支払った給与、共済組合負担金、退職手当負担金、超過勤務時間手当を積み上げることが本来正確な数値を出すことができますが、簡便化、迅速化をはかるため、職員の平均給与から算出。

#### 条件

- ・財政課構成：課長 係長、主査、主任、主事×2 計6名
- ・期間：3ヶ月
- ・平均職員給料：337,500円
- ・共済組合負担金（市負担分）：負担率による。（上記のうち、介護保険負担者2名）
- ・退職手当組合負担金：負担率による。
- ・時間外手当：平均職員給料を元に平均超勤単価を算出、1人当たり超過勤務時間は、  
90時間

上記の条件により、算出します。

$$\begin{aligned} \text{①給与 } & 337,500 \text{ 円} \times 1.03 \text{ (0.03 は調整手当率)} \times 16.75 \text{ 月} = 5,822,719 \text{ 円} \\ & 5,822,719 \text{ 円} \times 6 \text{ 人} = 34,936,314 \text{ 円} \\ & 34,936,314 \text{ 円} \times 3/12 \text{ 月} = \underline{\underline{8,734,079 \text{ 円}}} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{②共済組合負担金 } & 337,500 \text{ 円} \times 187.58/1,000 \text{ (共済組合負担率)} \times 3 \text{ ヶ月} \times 6 \text{ 名} \\ & = \underline{\underline{1,139,549 \text{ 円}}} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{③退職手当組合負担金 } & 337,500 \text{ 円} \times 95/1,000 \text{ (退職手当組合負担率)} \times 3 \text{ ヶ月} \times 6 \text{ 名} \\ & = \underline{\underline{577,125 \text{ 円}}} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{④超過勤務手当 } & (337,500 \text{ 円} \times 1.03 \times 12 \text{ ヶ月}) \div (\text{週 } 40 \text{ 時間} \times 52 \text{ 週}) = 2,006 \text{ 円} \\ & 2,006 \text{ 円} \times 125/100 \text{ (超勤手当率)} = 2,508 \text{ 円} \\ & 2,508 \text{ 円} \times 90 \text{ 時間} \times 5 \text{ 人} = \underline{\underline{1,128,600 \text{ 円}}} \end{aligned}$$

以上①から④で算出したものを合計すると 11,805,073 円となり、費用の入件費分となります。

○他課管理消耗品→複写機用紙や予算書・付属書類用の用紙・インクなど総務管理担当課  
(印刷業務担当・複写機管理担当) の消耗品を計上

①用紙 使用枚数 1,000 枚 (複写機用)、50,000 枚 (予算書・付属書類用)

$$51,000 \text{ 枚} \times 0.7 \text{ 円(単価)} \times 105/100 \text{ (消費税)} = \underline{37,485 \text{ 円}}$$

②消耗品 年額 110,600 円を使用枚数によりあん分

$$110,600 \text{ 円} \times 100,000 \text{ 枚(印刷枚数)} / 4,440,000 \text{ (総印刷枚数)} = \underline{2,491 \text{ 円}}$$

①, ②をあわせると他課管理消耗品は 39,976 円 となります。

○他課管理事務機器借上料・保守管理委託料→財政業務関係の事務機器借上料や保守管理  
委託料を計上

- ・複写機→借上料
- ・製本機能付印刷機→借上料
- ・財務会計システム→借上料・保守点検委託料

①複写機 年間の借上料 1,411,843 円を利用可能な部署数 40 箇所であん分

$$1,411,843 \text{ 円} \times 1/40 \times 3/12 \text{ 月} = \underline{8,824 \text{ 円}}$$

②製本機能付印刷機 借上料は基本料と枚数割で構成されているのでそれぞれ算出します。

基本料 5,194,200 円を全部署数 63 箇所であん分し、当初  
予算編成事務使用割合であん分

$$5,194,200 \text{ 円} \times 1/63 \times 60\% = \underline{49,468 \text{ 円}}$$

枚数割 7,777,200 円を年間使用枚数 4,440,000 枚と  
予算業務で使用する枚数 100,000 枚であん分

$$7,777,200 \text{ 円} \times 100,000 / 4,440,000 \text{ 枚} = \underline{175,162 \text{ 円}}$$

上記を合算しまして 224,602 円 となります。

③財務会計システム 委託料及び借上料とも当初予算使用業務割合でん分。

保守点検委託料  $708,750 \text{ 円} \times 60\% = \underline{425,250 \text{ 円}}$

借上料  $9,221,625 \text{ 円} \times 60\% = \underline{5,532,975 \text{ 円}}$

上記を合算しまして 5,958,225 円 となります。

○光熱水費の算出→庁舎管理担当課作成の決算資料により算出し、使用面積によりあん分します。

#### 条件

- ・本庁舎 延床面積  $6,546.34 \text{ m}^2$  うち財政担当課使用面積  $56 \text{ m}^2$

- ・会議室棟 延床面積  $322.95 \text{ m}^2$  うち財政担当課使用面積  $40 \text{ m}^2$

- ・分庁舎 延床面積  $730.8 \text{ m}^2$  うち財政担当課使用面積  $0 \text{ m}^2$

※電気、上下水道については上記 3 施設は同一メーターを使用。

①電気料 年間  $22,343,096 \text{ 円} \times 96/7,600.09 \text{ m}^2 \times 3/12 \text{ 月} = \underline{70,556 \text{ 円}}$

②上下水道料 年間  $5,076,995 \text{ 円} \times 90/7,600.09 \text{ m}^2 \times 3/12 \text{ 月} = \underline{15,030 \text{ 円}}$

③ガス料 本庁舎 年間  $152,356 \text{ 円} \times 56/6,546.34 \text{ m}^2 \times 3/12 \text{ 月} = \underline{326 \text{ 円}}$

会議室棟 年間  $23,376 \text{ 円} \times 40/322.95 \text{ m}^2 \times 3/12 \text{ 月} = \underline{724 \text{ 円}}$

ガス料 合計 1,050 円

④重油代（冬季のみ使用） 本庁舎 年間  $1,150,800 \text{ 円} \times 56/6,546.34 \text{ m}^2 = \underline{9,844 \text{ 円}}$

以上①から④で算出したものを合計すると 96,480 円 となります。

○減価償却費→公有財産台帳により算出し、使用面積により按分します。

※簡便性を考慮して、取得価格で算出

- ・本庁舎 取得年昭和 46 年、取得価格 535,475,000 円、耐用年数 65 年

条件

- ・本庁舎 取得年昭和 46 年、取得価格 535,475,000 円、耐用年数 65 年
- ・会議室棟 取得年平成 4 年、取得価格 56,959,000 円、耐用年数 24 年

$$\text{①本庁舎 } 535,475,000 \text{ 円} \times 90\% \div 65 \text{ 年} = 7,414,269 \text{ 円}$$

$$7,414,269 \text{ 円} \times 56/6,546.34 \text{ m}^2 \times 3/12 \text{ 月} = \underline{\underline{15,856 \text{ 円}}}$$

$$\text{②会議室棟 } 56,959,000 \text{ 円} \times 90\% \div 24 \text{ 年} = 2,135,962 \text{ 円}$$

$$2,135,962 \text{ 円} \times 40/322.95 \text{ m}^2 \times 3/12 \text{ 月} = \underline{\underline{66,139 \text{ 円}}}$$

以上①と②で算出したものを合計すると 81,995 円 となります。

### (3) 業務を活動単位に分割

ここで予算編成作業を分析しやすく活動単位に分割、整理していきます

- ・ヒアリング（各課との面談による予算の査定）
- ・調整（財政課内部会議）
- ・当初予算書等作成（当初予算書、当初予算の資料の印刷、製本）
- ・その他（事務連絡等）

以上に分割し、整理できます。

#### (4) 活動単位へ割り当て

総費用を活動単位へ割り当てる作業ですが、時間や量的なものを基準に割合などを算出して妥当性・客観性をもって行います。その際も、その業務に精通している者が中心となり作成し、各職員から聞き取ることにより補完します。

財政課における予算編成業務については、図表3-11のようになります。

図表3-11 全体を1とした場合の業務割合

経費区分		業務量の割合				
		全体	ヒアリング	調整	予算書等作成	その他
管理的経費	消耗品	1.00	0.40	0.05	0.50	0.05
	消耗品(印刷)	1.00			1.00	
	複写機	1.00	0.05		0.90	0.05
	製本機能付印刷機	1.00			1.00	
	電算機器	1.00		0.20	0.80	
	減価償却費	1.00	0.40	0.05	0.50	0.05
	光熱水費	1.00	0.40	0.05	0.50	0.05
人件費	給与	1.00	0.40	0.05	0.50	0.05
	共済費	1.00	0.40	0.05	0.50	0.05
	時間外手当	1.00	0.40	0.05	0.50	0.05
	退職手当	1.00	0.40	0.05	0.50	0.05

上記に割合により、経費を割り振ります。

その結果は図表3-12のようになります。

図表3-12 活動単位別コスト表

経費区分		活動単位別コスト(単位:円)				
		全体	ヒアリング	調整	予算書等作成	その他
管理的経費	消耗品	73,164	29,266	3,658	36,582	3,658
	消耗品(印刷)	84,989	0	0	84,989	0
	複写機	8,824	441	0	7,942	441
	製本機能付印刷機	224,630	0	0	224,630	0
	電算機器	5,958,225	0	1,191,645	4,766,580	0
	減価償却費	81,995	32,798	4,100	40,998	4,100
	光熱水費	96,480	38,592	4,824	48,240	4,824
人件費	給与	8,734,079	3,493,632	436,704	4,367,040	436,704
	共済費	1,139,549	455,820	56,977	569,775	56,977
	時間外手当	1,128,600	451,440	56,430	564,300	56,430
	退職手当	577,125	230,850	28,856	288,563	28,856
合計		18,107,660	4,732,838	1,783,195	10,999,637	591,991

## (5) 分析

活動単位別にコストを算出したら、その数値の分析の作業にはいります。他団体との比較や外部委託への検討を容易にするために、回数や時間、対象数などの「コスト作用因」で割り、数値を比較・検討しやすくします。

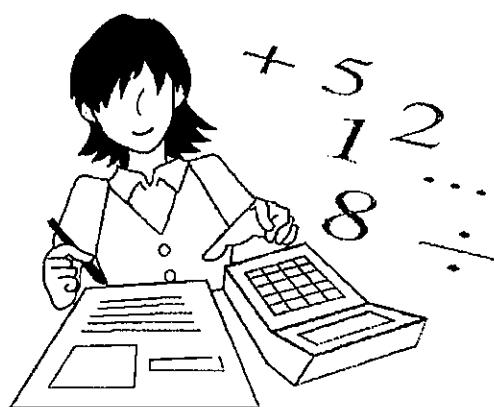
その結果は図表3-13のとおりとなります。

図表3-13 コスト作用因による分析

活動	コスト(単位:円) A	コスト作用因 B	コスト作用因1単位当たり のコスト A/B
ヒアリング	4,732,838	課数 63	75,124 円／課数
調整	1,783,195	課数 63	28,305 円／課数
予算書等作成	10,999,637	冊数 250	43,999 円／冊数

ヒアリング1課当たり、75,124円のコストがかかり、予算書の値段が1冊当たり43,999円であることがわかります。このことを踏まえて他団体と比較し、経費削減や事務の効率化を計っていきます。

更に、実際には財政課のみで予算編成をしているわけではないので、総費用の把握において対象を全庁的なものに広げると、全庁的事務改善につながっていきます。



**ケーススタディⅡ 職員研修事業  
職員の育成にかかるコスト把握**

自治体職員の研修にかかるコストについて、割り当て型ABCにより計算しました。

一般に、職員研修を行う際は、研修機関（職員研修所等）の専門施設を用い、教室に研修生を集め、外部あるいは内部の講師が講義し、または討議形式（演習）で進める形が多いようです。今回は、政策形成型の研修（主任級）を想定し、計算を進めます。

前提条件は以下のとおりです。

研修名：政策形成型研修（主任級）

担当者：2名

会場：彩の国さいたま人づくり広域連合 自治人材開発センター（研修機関）

実施回数：1年度を通して全15回（1回当たり2日間）

受講生：計900人（30人/クラス×2クラス×15回）

基調講演講師：延べ15人

演習指導講師：延べ30人

研修内容：主任級に昇任昇格した職員を集め、2日間、政策形成過程の基礎的理解を深めるための講演及び演習を行う。初日午前中は外部講師を招き、政策形成概論の講義を聴講。午後及び2日目は、内部講師のアドバイスを得ながら、演習テーマに沿って政策課題の問題解決を討議、政策案を作成する。

### （1）範囲・対象と目標の設定

【これまで余り意識されることの少なかった、職員研修に係るコストを把握できないか。何に一番コストが掛かるのか。研修の効果を保ちつつ、コスト削減はできないか。】

○範囲・対象…ケーススタディ事業（政策形成型研修）1事業に限る

○目標…研修1講座に係るコストの把握及び削減余地の可能性

### （2）総費用の把握

研修に係る費用は、大きく2つに分けられます。

1つは「当該研修に直接執行された活動別のコスト（基調講演の外部講師に対する謝礼金、演習指導講師への旅費支給、講義レジュメ・資料等の印刷・コピー費、コピー用紙代、研修担当者2名の各関係機関との打合せ旅費など）」です。これらは予算計上額や過去の実績を通じて、積み上げて把握することができます。

もう一つは、いわゆる「管理的なコスト（担当者の人件費、研修施設（建物）の物件費、光熱水費・通信運搬費、事務用品等の施設運営費）」です。これらは、直接、経費を積み上げて費用を捕捉するのは実務上困難な場合が多いので、給与の等級表や平均手当額、建物時価評価額、教室面積比などを参考にして、適正額を算出することに努めます。なお、今回は資源作用因を「活動（従事）時間」に統一しました。

## (具体例)

管理費(12年度決算額から)

人件費(担当者2名)		円	
給与等(共済費含む)	17,312,392	← 給与費決算額 ÷ 41人 × 2人(寒冷地手当や公務災害補償金、児童手当、管理職手当一切含む)	
退職手当引当金	210,000	← 年度間給料昇給額平均(5,000円) × 21ヶ月分 × 2	
計	17,522,392	← 17,312,392円 ÷ (40時間 × 52週)(労働時間)	
<b>(1時間当たり人件費 = 8,424円)</b>			
施設費		年間当たり土地減価償却費	土地については、経費として減価償却(目減り)しない。故に、コストとして計上しない。
		0	建物時価評価額35,138,000 × 0.9 ÷ 47【校舎2棟、車庫、自転車置場(※鉄筋コンクリート造 備却47年)】
		672,855	672,855 ← 672,855円 × 442.72m <sup>2</sup> (2教室面積) ÷ 4,477.01m <sup>2</sup> (全床面積)
<b>(うち本研修にかかる教室分 = 66,537円)</b>			
施設運営費		光熱水費	電気、ガス、水道、下水道料金
		5,795,739	← 建物、公用車、印刷機、内装、外構等
		1,785,123	通信運搬費
		1,647,995	電話、郵券等
		1,197,361	手数料
		14,136,393	委託料
		714,378	使用賃借料
		5,047,620	事務用品
		30,324,609	計
<b>(うち職員1人1時間当たり運営費 = 561円)</b>			30,324,609円 ÷ 26人(職員数) ÷ (40時間 × 52週) ← (労働時間)

1時間当たり人件費や教室施設費、職員1人1時間当たり運営費（運営経費一般を、担当職員が時間当たりに消費していく額）など、次のステップに移って使用する各活動費の単価が算出されました。

## (3) 業務を活動単位に分割する

一連の業務を分析しやすく分割、整理します。研修に先立ち、企画、演習テーマ検討など、担当者が準備しておくことは意外に多くあります。これらを含めて一連の業務とし、活動を棚卸し（区分化・細分化）していきます。ここでは、研修内容の検討、会場関連、研修生管理、資料作成、実施・とりまとめの5領域に分け、さらに内訳項目に細分し、活動にかかる時間数を自己管理のもとで配分します。

この際、業務フロー表を作成しておくと、活動と業務の流れが可視化され便利です（図表3-14）。

図表3-14 業務フロー表（研修スタディ）

研修内容の検討	インプット	業務フロー			アウトプット	項目	時間数(h)
		担当課打合せ	講師候補選定	講師決定		研修概要	
	テーマ別情報収集 講師情報収集			カリキュラム決定	実施要領		
会場				研修室確保	設営準備		
研修生管理	対象者名簿(人事課から)	受講生決定	実施通知の作成・発送	各回ごとのグループ分け名簿作成 欠席、回数変更等連絡受付 研修履修証の更新	研修履修歴データ(人事課へ)	対象者の選定(データのやり取り含む) 実施通知の作成・発送 各回ごとのグループ分け名簿作成(2.5h × 15回) 回数変更、欠席等連絡受付・調整 研修履修歴の更新(2h × 15回)	16.0 16.0 37.5 7.5 30.0
資料作成	関係各課・講師から		事前学習資料の作成・印刷	事前学習資料		事前学習資料の作成・印刷 事前学習資料の発送 講師作成資料(案)のチェック(0.5h × 15回) 研修案内等の作成	16.0 8.0 7.5 10.0
実施等	講師から		基調講演レジュメの印刷	基調講演レジュメ			
		アンケート作成	集計・取りまとめ	実施結果		研修の実施(8h × 2日 × 15回) アンケート集計・取りまとめ(3.5h × 15回) 実施結果の作成	240.0 52.5 40.0

#### (4) 活動単位へコストを割り振る

(2)で算出した費用を、(3)で分割した各活動ごとに配分します。活動を表側に、費用を表頭にした一覧表を作成します。

基調講演講師への謝礼金、演習指導講師旅費は研修実施の時に支払われる所以「研修の実施」項目の欄に、施設費は会場の「設営・準備」欄に、担当者旅費は打合せや文書発送で出張する各活動の欄に、費用を記入します。印刷費(コピー代)と印刷用紙代は、コピー単価や用紙単価に、当該研修で使用される回数(枚数)を自己換算で掛け合わせ算出し、記入します。

人件費と施設運営費は、(2)で時間当たり単価を算出しておきました(人件費=8,424円、施設運営費=561円)。これに(3)で配分しておいた活動量(時間)を掛け合わせ、それぞれの項目に記入します。こうして「研修の企画・実施に係る従事時間数・コスト見積書」が作成されました(図表3-15)。この結果、延べ900人の研修を実施するのに計763万円余りの費用を要することが判明しました。

図表3-15 研修の企画・実施に係る従事時間数・コスト見積書

	項目	時間数(h)	業務割合 (%)	活動別コスト(円)					管理的コスト(円)			A計(円)
				基調講演講師謝金	演習講師旅費	印刷費(1枚代)	印刷用紙代	担当者旅費	人件費	施設費	施設運営費	
研修内容の検討	情報収集-テーマ別課題整理	24.0	3.7			124	20		202,176		13,454	215,784
	テーマ別担当課との事前打合せ(1h×20回)	20.0	3.1			124	20	20,000	168,480		11,220	199,844
	講師(基調講演・演習指導)候補者の選定	15.0	2.3			62	10		128,380		8,415	134,847
	講師(基調講演・演習指導)との打合せ(2h×15回)	30.0	4.7			311	50	30,000	252,720		16,830	299,811
	カリキュラム案の検討	4.0	0.6			62	10		33,696		2,244	36,012
	研修概要の作成	3.0	0.5			124	20		25,272		1,683	27,099
	実施要領の作成	8.0	1.2			124	20		67,392		4,488	72,024
	講師決定(講師選定委員会)・依頼文書作成	18.0	2.8			311	50		151,632		10,998	162,091
会場	その他(電話応対等)	6.0	0.9			0	0		50,544		3,368	53,910
	小計	128.0	19.9	0	0	1,244	200	50,000	1,078,272	0	71,808	1,201,524
	研修室の確保(他研修との調整含む)	4.0	0.6			0	0		33,696		2,244	35,940
研修生管理	設備・準備(1h×2日×15回)	30.0	4.7			0	0		252,720	66,537	16,830	336,087
	小計	34.0	5.3	0	0	0	0	0	286,416	66,537	19,074	322,027
	対象者の選定(データのやり取り含む)	16.0	2.5			31	5		134,784		8,976	143,796
	実施通知の作成・発送	16.0	2.5			11,198	1,800	1,160	134,784		8,976	157,916
研修実施	各回ごとのグループ分け名簿作成(2.5h×15回)	37.5	5.8			5,698	900		315,900		21,038	343,436
	回収率・欠席等連絡受付・調整	7.5	1.2			0	0		63,180		4,208	67,388
	研修履修証の更新(2h×15回)	30.0	4.7			31	5		252,720		16,830	269,588
資料作成	小計	107.0	16.8	0	0	16,656	2,710	1,160	901,368	0	60,027	902,121
	事前学習資料の作成・印刷	16.0	2.5			111,960	18,000		134,784		8,976	273,720
	事前学習資料の発送	8.0	1.2			0	0	1,160	67,392		4,488	73,040
実施等	講師作成資料(案)のチェック(0.5h×15回)	7.5	1.2			62	10		63,180		4,208	67,460
	研修案内等の作成	10.0	1.6			22,392	3,600		84,240		5,610	115,842
	小計	41.5	6.5	0	0	134,414	21,610	1,160	349,595	0	23,282	530,062
実施等	研修の実施(8h×2日×15回)	240.0	37.3	1,500,000	45,000	6,220	1,000		2,021,760		134,640	3,708,620
	アンケート集計・取りまとめ(3.5h×15回)	52.5	8.2			5,598	900		442,250		29,453	478,211
	実施結果の作成	40.0	6.2			62	10		336,060		22,440	359,472
	小計	332.5	51.7	1,500,000	45,000	11,880	1,910	0	2,800,980	0	186,533	4,546,303
	合計	643.0	100.0	1,500,000	45,000	164,395	26,430	52,320	5,416,632	66,537	360,723	7,632,037

## (5) 分析

図表3-15のとおり、活動単位別にコストが算出されたので、(1)で設定した目標【何に一番コストが掛かるのか。研修の効果を保ちつつ、コスト削減はできないか。】について可能性を探りたいと思います。

まず、図4最右列「計」項目を受講生延べ人員(900人)で割ります。これにより受講生一人当たりに要するコストが把握されます。さらに、その右列にそれらが総費用に占める率(占有率)も計算します(図表3-16)。

図表3-16 研修活動と受講生一人当たりに要するコスト

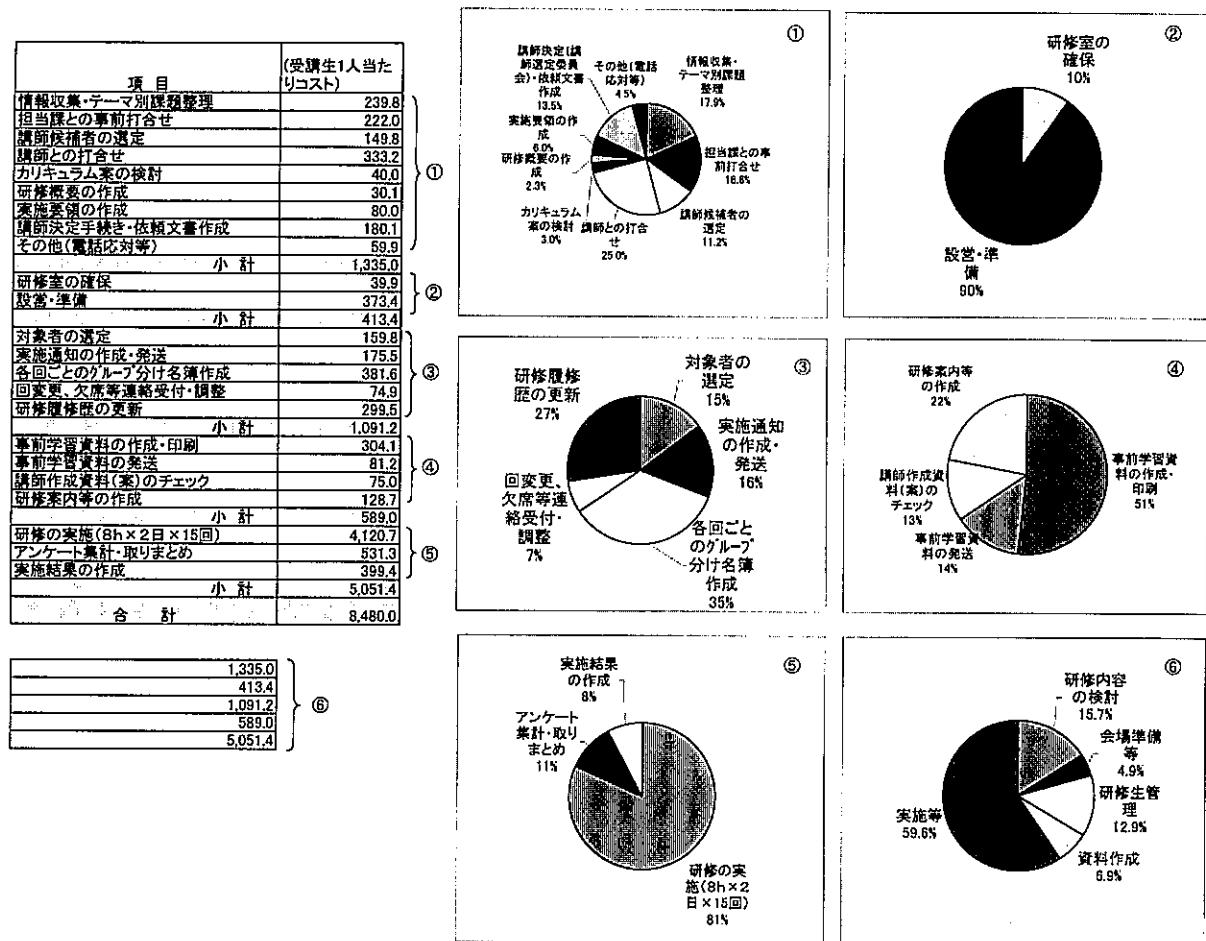
	項目	時間数(h)	業務割合(%)				
				A 計(円)	B コストドライバー(受講生1人当り人件費)	A/B(受講生1人当たりコスト)	
研修内容の検討	情報収集・テーマ別課題整理	24.0	3.7	215,784	900	239.8	2.8
	テーマ別担当課との事前打合せ(1h×20回)	20.0	3.1	199,844	900	222.0	2.6
	講師(基調講演・演習指導)候補者の選定	15.0	2.3	134,847	900	149.8	1.8
	講師(基調講演・演習指導)との打合せ(2h×15回)	30.0	4.7	299,911	900	333.2	3.9
	カリキュラム案の検討	4.0	0.6	36,012	900	40.0	0.5
	研修概要の作成	3.0	0.5	27,099	900	30.1	0.4
	実施要領の作成	8.0	1.2	72,024	900	80.0	0.9
	講師決定(講師選定委員会)・依頼文書作成	18.0	2.8	162,091	900	180.1	2.1
	その他(電話応対等)	6.0	0.9	53,910	900	59.9	0.7
	小計	128.0	19.9	1,201,524	900	1,335.0	15.7
会場	研修室の確保(他研修との調整含む)	4.0	0.6	35,940	900	39.9	0.5
	設営・準備(1h×2日×15回)	30.0	4.7	336,087	900	373.4	4.4
	小計	34.0	5.3	372,027	900	413.4	4.9
研修生管理	対象者の選定(データのやり取り含む)	16.0	2.5	143,798	900	159.8	1.9
	実施通知の作成・発送	16.0	2.5	157,916	900	175.5	2.1
	各回ごとのグループ分け名簿作成(2.5h×15回)	37.5	5.8	343,436	900	381.6	4.5
	回変更、欠席等連絡受付・調整	7.5	1.2	67,388	900	74.9	0.9
	研修履歴の更新(2h×15回)	30.0	4.7	269,586	900	299.5	3.5
	小計	107.0	16.6	982,121	900	1,091.2	12.9
資料作成	事前学習資料の作成・印刷	16.0	2.5	273,720	900	304.1	3.6
	事前学習資料の発送	8.0	1.2	73,040	900	81.2	1.0
	講師作成資料(案)のチェック(0.5h×15回)	7.5	1.2	67,460	900	75.0	0.9
	研修案内等の作成	10.0	1.6	115,842	900	128.7	1.5
	小計	41.5	6.5	530,062	900	589.0	6.9
実施等	研修の実施(8h×2日×15回)	240.0	37.3	3,708,620	900	4,120.7	48.6
	アンケート集計・取りまとめ(3.5h×15回)	52.5	8.2	478,211	900	531.3	6.3
	実施結果の作成	40.0	6.2	359,472	900	399.4	4.7
	小計	332.5	51.7	4,546,303	900	5,051.4	59.6
	合計	643.0	100.0	7,632,037	900	8,480.0	100.0

「業務割合」(担当者が注ぐ時間的配分)と「対総コスト占有率」(執行される経費配分)を比較すると、「事前学習資料の作成・印刷」と「研修の実施」活動で、「対総コスト占有率」が「業務割合」を上回っています(その他の多くの活動では逆になっています)。

この理由は、「事前学習資料の作成・印刷」活動では、コピー機の使用によって瞬時に大量の経費が費やされていくこと及び「研修の実施」活動では、研修実施日の2日間に集中して多くの費用(担当者2名が丸々拘束される分の入件費、講師謝礼金、施設運営費等)が必要になることから生じるもので、ある意味でやむを得ないものと思われます。

次に、5つに大別した領域及びそれを細分した活動のうち、どの部分が最もコストがかかっているのか見てみましょう(図表3-17)。

図表3-17 研修活動(領域)別・項目別の研修生1人当たりコスト占有率



5領域のうち、「実施等（59.6%）」「研修内容の検討（15.7%）」「研修生管理（12.9%）」「資料作成（6.9%）」「会場準備等（4.9%）」の順に費用がかかっています。このうち「実施等」では、「アンケートの集計・取りまとめ」及び「実施結果の作成」に約2割を費やしており、研修後の事後処理に改善の余地がありそうです。また、「研修内容の検討」では、担当課や講師との打合せ及びカリキュラム案の検討など連絡調整や意思決定に費やす費用が意外にかかっています。企画や準備には十分な時間を要することが必要ですが、この点も検討の余地があるものと思われます。

### ケーススタディⅢ 国民年金事務

公的年金制度への不信感をどのように払拭していくか？

一市町村事務の視点からー

#### (1) はじめに

やがて訪れる老後の安心を支える公的年金制度が揺らいでいます。「若い世代ほど損をするのではないか」、「年金はつぶれるのだから、保険料を払ってもしようがない」、「国民年金をあてにしていない」といった不満・不安・不信が、特に若い世代を中心に急速に広がっています。住民の信頼を失ってしまっては、制度の存続そのものが危うくなりかねません。実際、公的年金の未納・未加入者は全加入対象者の5%に達し、「公的年金の空洞化」が深刻化している、といわれています。いま、公的年金に対して広がっている住民の不信感をいかに払拭するか、その方策が求められています。

このような状況のなか、「地方分権一括法」により、国民年金事務は見直されることになりました。平成14年4月から保険料の収納事務は、金融機関等を通じて直接国へ納付する方法に、第3号被保険者<sup>①</sup>の届出は、配偶者の勤務先を経由して社会保険事務所に提出する方法に、それぞれ改められます。これにより、国と自治体の事務区分は、大きく変わり、市町村の事務量が軽減し、住民に密着した窓口事務を除いて、ほとんどを国が実施することになる、と一般的にいわれています。

しかし、今回の見直しが「公的年金の空洞化」に影響を与えるのではないか、と疑問を投げかける声もあります。<sup>②</sup>これまで3,223の市町村がやってきたようなきめ細かな対応を、312の地方社会保険事務局・社会保険事務所で実施できるのか、住民サービスの低下が懸念されています。

「公的年金の空洞化」に歯止めをかけるためには、住民の立場になって、十分なサービスができているかを点検するとともに、事務コストの低減にも努めなければなりません。この際、ABC分析は有効なツールとなります。ABC分析を行うことにより、業務遂行上、疑問に感じた要素について、「数字」で問題や課題を明らかにするとともに、他の自治体の最良事例と比較することで、業務の改革・改善、コスト低減など、効率化に向けた取り組みを行うことができるからです。

ここでは、ABC分析により、C市の国民年金事務のコストを明らかにするとともに、その問題点を検証します。なお、平成12年度の国民年金事務を分析の対象とします。

<sup>①</sup> 第1号被保険者：20歳以上60歳未満の農業・漁業・商工業等の自営業者や自由業、学生など  
第2号被保険者：厚生年金保険の加入者、共済組合の組合員

第3号被保険者：第2号被保険者に扶養されている配偶者（20歳以上60歳未満）

<sup>②</sup> 「国民年金 国による収納で空洞化心配」 萩原誠司岡山市長（『朝日新聞』平成13年7月23日）

## (2) 国民年金事務のA B C計算

### ア 対象範囲の設定

ここで紹介するのは、人口約10万人、被保険者(第1号+第3号)約3万人のC市です。職員の配置は、次のとおりです。

- 専任職員 8名
- 兼任職員 0.4名 (管理職1名、システム運用職員1名 国民年金事務の従事割合をそれぞれ20%として算出。)
- 国民年金推進員 6名
- パート 1名

なお、住民基本台帳を主管する住民課で、転入・転出などの異動処理を行った際、国民年金にかかわる事務が生じますが、ここでは分析対象から除外します。

### イ 「活動」の設定、「コスト作用因」の定義とデータの収集

大きくなくくりを「活動」とみなすこともできれば、細かな作業1つひとつも「活動」として定めることができます。「活動」には、大小さまざまなレベルがあります。そこで、どのような視点に基づいてコストを把握し、分析したいのかによって、「活動」のレベルを決める必要があります。国民年金事務は、大きくなくくりで次の3つに分類することができます。

- I. 適用関係事務
- II. 給付関係事務
- III. 保険料関係事務

この大きくなくくりをさらに細分化し、次の7つを「活動」として設定します。

- i. 資格取得等に関する届出の受理・審査・報告
- ii. 裁定請求等の受理・審査・報告
- iii. 保険料の収納
- iv. 保険料免除等の申請の受理・審査・報告
- v. 未適用者・未納者対策
- vi. 年金相談 (被保険者・年金受給者を問わず住民全体にかかわる行政サービスで、公的年金制度の趣旨普及や手続きなどに関する相談業務)
- vii. 内部管理事務

上記の7つの「活動」に対して、「コスト作用因」を定義し、「コスト作用因」に関するデータを収集します(図表3-18)。

図表3-18 「活動」の設定、「コスト作用因」の定義とデータの収集

「活動」	「コスト作用因」	データ
i. 資格取得等に関する届出の受理・審査・報告	届出件数	12,914件
ii. 裁定請求等の受理・審査・報告	受付件数	371件
iii. 保険料の収納	納付月数	106,972月
iv. 保険料免除等の申請の受理・審査・報告	申請件数	4,938件
v. 未適用者・未納者対策	未適用者・未納者数(平均)	6,234人
vi. 年金相談	相談件数	1,698件
vii. 内部管理事務		

(注) vii. 内部管理事務については、「コスト作用因」を定義しません。

#### ウ 「総費用」の把握、「資源作用因」の定義とデータの収集

##### ① 「総費用」の把握と「資源作用因」の定義

まず、決算書などを活用して「総費用」を把握します。事業別予算制度<sup>①</sup>を導入していると、「総費用」の把握が容易です。

次に、「資源作用因」として、「使用割合」、「直接賦課」、「業務割合」の3つを設定し、それぞれの「活動」に定義します。

「総費用」を把握し、「資源作用因」を定義した結果は、次のとおりです。



<sup>①</sup> 「款・項・目」の下に「事業目」を設け、事務事業を政策目的体系別に認識できる財務会計システム。

図表3-19 「総費用」の把握と「資源作用因」の定義

(単位：千円)

## 【現金主義コスト（決算額）】

## ●直接事業費

区分	支出済額	資源作用因
○消耗品費	1,404	使用割合
○印刷製本費	4,833	使用割合
○郵便料	5,813	使用割合
○手数料・委託料（口座振替）	901	直接賦課
○賃借料（コピー機）	202	使用割合
○その他（旅費、図書など）	399	業務割合
合 計	13,552	

## ●人件費（間接人件費（システム運営）を含む。）

区分	支出済額	資源作用因
○給料等（専任職員 8名、兼任職員 0.4名）	77,901	業務割合
○報酬（国民年金推進員 6名）	6,278	業務割合
○賃金（パート 1名）	982	業務割合
合 計	85,161	

(注) 正規職員の給料等は、予算体系の「款・項・目」の目レベルの人事費  
総額を決算人員で割り戻して算出。

## ●間接費

区分	支出済額	資源作用因
○光熱水費	757	業務割合
○電信電話料（電話数 4台）	155	使用割合
○使用料等（電子計算機）	7,440	業務割合
合 計	8,352	

(注) 光熱水費は、支出済総額を庁舎内の正規職員総数で割り戻して算出。  
電信電話料は、支出済総額を庁舎内の電話機総数で割り戻して算出。  
電子計算機の使用料等は、支出済総額に使用割合を勘案して算出。

## 【発生主義コスト】

## ●減価償却費（庁舎 国民年金事務で使用している占有面積部分のみ。）

説 明	コスト	資源作用因
取得価格で、耐用年数を50年として算出。	51	業務割合

## ●退職給与引当金（退職手当組合負担金）

説 明	コスト	資源作用因
退職手当組合負担金の総額を決算人員で割り戻して算出。	4,121	業務割合

## 【総費用（事務事業レベル）】

111,237

## ②「資源作用因」に関するデータの収集

「使用割合」については、支出伝票などからそれぞれの「活動」に対するおおむねの割合を算出します。

「業務割合」は、研究員の経験に基づき、職員1人の年度業務量をすべて1.00とし、

事務処理に要した業務量を 0.01 単位で概算集計します。業務量の合計は、職員数と等しくなります。それぞれの「活動」の業務量を比率(%)に換算して、業務割合を算出します。

ただし、経験に基づいて業務割合のデータを概算していることに注意が必要です。業務割合を求める際に使用する業務量(時間)データの集計方法には、「経験に基づく見積もり」と「実績値」<sup>①</sup>の2種類があります。ここでは、時間上の制約から、「経験に基づく見積もり」で業務量を算出しています。

「経験に基づく見積もり」の場合、定義された「活動」をもとに、各人あるいはかかるべき役職者が一括して、個々の「活動」に要している作業時間を日常の感覚から見積もります。この方法を使うと、比較的容易に必要な数値が得られる反面、見積もりの際に本人の思い込みが強く反映され、不正確な情報となりがちです。したがって、このABC計算の結果は、変動する余地が高い数値であることをお断りしておきます。

「資源作用因」に関するデータは、次のとおりです。

図表3-20 「資源作用因」に関するデータ

(単位: %)

「活動」等 項目	資源 作用 ドライバー 因	i. 資格取 得に関す る届出の 受理等	ii. 裁定請 求の受理 等	iii. 保険料 の収納	iv. 保険料 免除の申 請の受理 等	v. 未適用 者・未納 者対策	vi. 年金相 談	vii. 内部管 理事務	合 計
<b>【現金主義コスト(決算額)</b>									
●直接事業費									
○消耗品費	(使)	50	6	13	15	9	3	4	100
○印刷製本費	(使)	10	1	62	8	13	5	1	100
○郵便料	(使)	1		52	13	32		2	100
○手数料・委託料(口座振替)	(直)			100					100
○賃借料(コピー機)	(使)	45	10	5	25	5		10	100
○その他(旅費、図書など)	(業)	53	2	11	15	9	6	4	100
●人件費									
○給料等	(業)	53	2	11	15	9	6	4	100
○報酬	(業)	5		9	42	42	2		100
○賃金	(業)	44		10	30	1		15	100
●間接費									
○光熱水費	(業)	53	2	11	15	9	6	4	100
○電信電話料	(使)	53	10	15	3	3	5	11	100
○使用料等(電子計算機)	(業)	53	2	11	15	9	6	4	100
<b>【発生主義コスト】</b>									
●減価償却費	(業)	53	2	11	15	9	6	4	100
●退職給与引当金	(業)	53	2	11	15	9	6	4	100

(注) 資源作用因 (使)=使用割合、(直)=直接賦課、(業)=業務割合

<sup>①</sup> 「実績値」の場合、各人が業務日誌を一定期間作成し、その結果を集計します。手間がかかるという難点はありますが、先入観のない正確なデータが収集できます。これに加え、業務の改革・改善活動の効果を定量的に測定するためのデータが継続的に提供され、継続的改革・改善活動に応用できる点が優れています。

ただし、厳密に従事時間のデータを収集しようとすると、手間がかかりすぎるため、関係職員の協力が得にくくなり、データ自体の入手が困難になるなどの点に留意しなければなりません。

## エ A B C計算の実行

上記で決定した「活動」、「総費用」、「資源作用因」、「コスト作用因」に基づいてA B C計算を行います（図表3-21）。

図表3-21 国民年金事務のA B C計算の結果

「活動」項目等								(単位:千円)
	i. 資格取得に関する届出の受理等	ii. 裁定請求の受理等	iii. 保険料の収納	iv. 保険料免除の申請の受理等	v. 未適用者・未納者対策	vi. 年金相談	vii. 内部管理事務	合計
<b>【現金主義コスト(決算額)】</b>								
<b>●直接事業費</b>								
○消耗品費	702	84	183	211	126	42	56	1,404
○印刷製本費	483	48	2,997	387	628	242	48	4,833
○郵便料	58		3,023	756	1,860		116	5,813
○手数料・委託料(口座振替)			901					901
○賃借料(コピー機)	91	20	10	51	10		20	202
○その他(旅費、図書など)	211	8	44	60	36	24	16	399
<b>●人件費</b>								
○給料等	41,288	1,558	8,569	11,685	7,011	4,674	3,116	77,901
○報酬	314		565	2,637	2,637	125		6,278
○賃金	432		98	295	10		147	982
<b>●間接費</b>								
○光熱水費	401	15	83	114	68	46	30	757
○電信電話料	82	15	23	5	5	8	17	155
○使用料等(電子計算機)	3,943	149	818	1,116	670	446	298	7,440
<b>【発生主義コスト】</b>								
●減価償却費	27	1	6	8	4	3	2	51
●退職給与引当金	2,184	83	453	618	371	247	165	4,121
<b>★合計</b>	<b>50,216</b>	<b>1,981</b>	<b>17,773</b>	<b>17,943</b>	<b>13,436</b>	<b>5,857</b>	<b>4,031</b>	<b>111,237</b>
<b>◆コスト作用因</b>								
○業績評価指標	12,914件	371件	106,972月	4,938件	6,234人	1,698件		
	3,888円/件	5,340円/件	166円/月	3,634円/件	2,155円/人	3,449円/件		

また、伝統的な費用項目と活動別に組み替えたA B Cの対比は次のとおりです。

図表3-22 伝統的な費用項目とA B Cの対比

伝統的な費用項目		A B C(活動基準原価計算)	
	(単位:千円)		(単位:千円)
○給与等	89,282	i. 資格取得に関する届出の受理等	50,216
○消耗品費	1,404	ii. 裁定請求の受理等	1,981
○印刷製本費	4,833	iii. 保険料の収納	17,773
○光熱水費	757	iv. 保険料免除の申請の受理等	17,943
○電信電話料	155	v. 未適用者・未納者対策	13,436
○郵便料	5,813	vi. 年金相談	5,857
○手数料等(口座振替)	901	vii. 内部管理事務	4,031
○使用料等(電子計算機)	7,440	★合計	111,237
○賃借料(コピー機)	202		
○減価償却費	51		
○その他	399		
★合計	111,237		

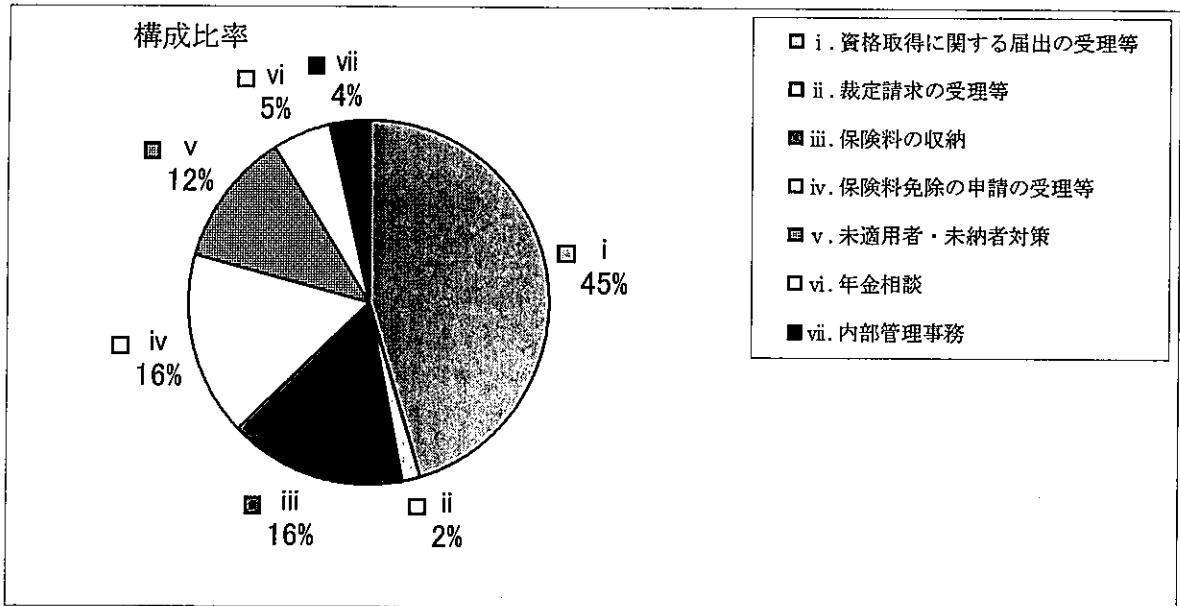
A B C計算によって、予算が各サービスの提供にどう使われたかが浮き彫りになりました。また、単に各業務のコストが明らかになるだけではなく、行政評価に活用可能な情報（職員がどの業務にどのくらいの時間を割いたのか、各サービスは何回提供されたのか、など）が把握でき、行政評価を支える仕組みにもなります。

#### オ コスト構造の分析・評価

エによって得られて情報を分析し、問題点を探ります。A B C計算の結果をまとめると、次のとおりです。

図表3-23 国民年金事務のA B C計算のまとめ

「活動」	活動別コスト(構成比率)	コスト作用因	業績評価指標
i. 資格取得に関する届出の受理等	50,216千円 (45%)	12,914件	3,888円/件
ii. 裁定請求の受理等	1,981千円 (2%)	371件	5,340円/件
iii. 保険料の収納	17,773千円 (16%)	106,972月	166円/月
iv. 保険料免除の申請の受理等	17,943千円 (16%)	4,938件	3,634円/件
v. 未適用者・未納者対策	13,436千円 (12%)	6,234人	2,155円/人
vi. 年金相談	5,857千円 (5%)	1,698件	3,449円/件
vii. 内部管理事務	4,031千円 (4%)		
★合計	111,237千円 (100%)		



活動別コストの構成比率をみると、「i. 資格取得等に関する届出の受理・審査・報告」に 45%、「iv. 保険料免除等の申請の受理・審査・報告」に 16%、「iii. 保険料の収納」に 16%、「v. 未適用者・未納者対策」に 12% の順でコストがかかっていることがわかります。

この結果から、平成 14 年 4 月からの国民年金事務の見直しで「iii. 保険料の収納」及び「v. 未適用者・未納者対策」のすべてと、第 3 号被保険者の届出の関係で「i. 資格取得等に関する届出の受理・審査・報告」の 3 割程度が市町村から国に移管されると仮定すると、国民年金にかかる市町村事務は、コスト構造上 4 割ほど軽減することが推察できます。

ただし、実際の事務は、それぞれが関連していることに注意する必要があります。例えば、資格取得の届出から保険料の納付まで、住民にとっては一連のプロセスであり、「ここまで市町村の事務」、「ここからは国の事務」と単純に区分けできるわけではなく、国民年金事務のなかに境界を設けることで、むしろ手続きをわかりにくくしてしまい、公的年金制度への不信感を助長させてしまうのではないか、危惧されます。「iii. 保険料の収納」が市町村の手を離ますが、現実には各種届出の窓口応対の際に、住民福祉の向上という観点から、これまで以上に保険料の納付を働きかけていく必要があります。また、高齢化の進展で公的年金に対する関心が高まり、「vi. 年金相談」の増加が見込まれます。以上のことから、国民年金事務の見直しによって、単純に業務量が現在の 6 割程度になるとはいえないと考えます。

さて、ABC 計算の結果、市町村の国民年金事務のコスト構造が明らかになりましたが、この結果からは、何が問題で、どこに改善の余地があるのかまではわかりません。次に、「住民にとっての価値」を基準に「活動」のレベルをさらに細かくして、「資格取得に関する届出の受理・審査・報告」の業務プロセスについて考察します。

## (3) 「資格取得に関する届出の受理等」の業務改善（A B M）

## ア コストの割り当てと「活動」の設定

国民年金事務のA B C計算の結果、「i. 資格取得等に関する届出の受理・審査・報告」に50,216千円のコストがかかっていることがわかりました。「i. 資格取得等に関する届出の受理・審査・報告」をさらに細かく分類すると、次の3つを「活動」として設定することができます。

- 資格取得（再取得・転入・任意加入を含む）に関する届出の受理・審査・報告
- 種別変更（第3号被保険者の届出を含む）に関する届出の受理・審査・報告
- その他（資格喪失、転出など）

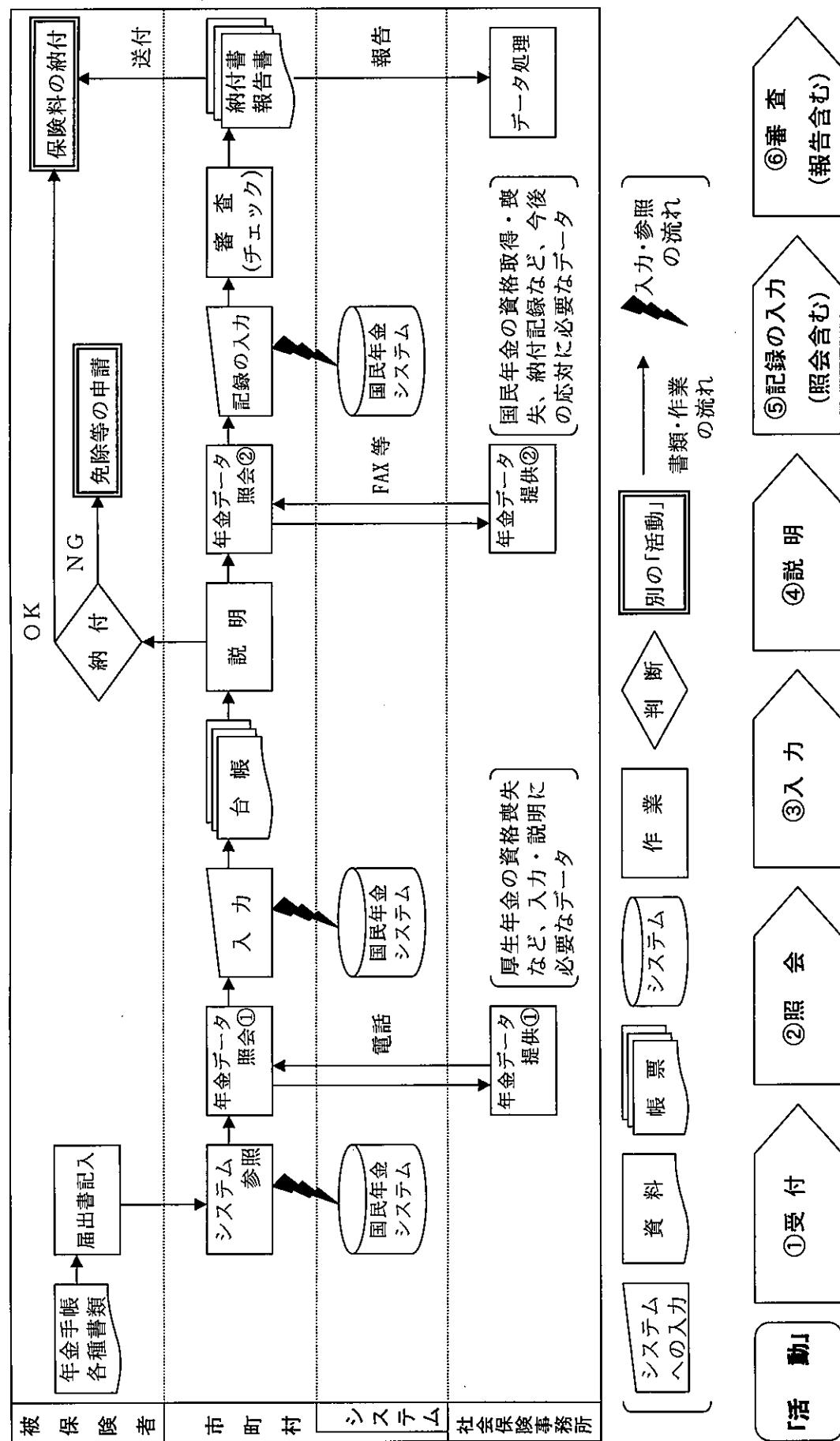
経験に基づいて大雑把ではありますが、次のとおりそれぞれの「活動」にコストを割り当てます。

図表3-24 「i. 資格取得等に関する届出の受理・審査・報告」の活動別コスト

「活動」	構成比	活動別コスト
資格取得に関する届出の受理・審査・報告	60%	30,130千円
種別変更に関する届出の受理・審査・報告	30%	15,065千円
その他	10%	5,021千円
★合計	100%	50,216千円

被保険者→市町村→社会保険事務所という順で、事務処理が行われていることに着目して、厚生年金の資格喪失に伴う国民年金の資格取得手続きをモデルに業務フロー図を作成します。そして、「資格取得に関する届出の受理・審査・報告」をさらに細かく分類して、「受付」、「照会」、「入力」、「説明」、「記録の入力」、「審査」の6つを「活動」として設定します（図表3-25）。

図表3-25 業務フローと「活動」の設定



### イ ABC計算の実行

経験に基づいて、「使用割合」、「業務割合」などを「資源作用因」として、ABC計算を実施した結果は次のとおりです。

図表3-26 「資格取得に関する届出の受理等」のABC計算の結果

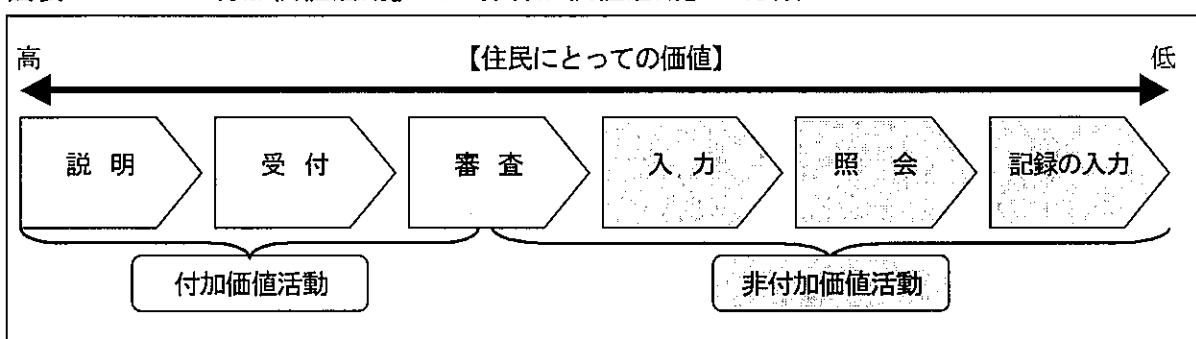
(単位:千円)

項目	「活動」	受付	照会	入力	説明	記録の入力	審査	合計
○給与等	2,122	3,714	1,592	5,572	4,245	9,286	26,531	
○消耗品費	17	17	126	8	126	127	421	
○印刷製本費				290				290
○光熱水費	19	34	14	51	39	84	241	
○電信電話料			48			1		49
○郵便料	35							35
○使用料等(電子計算機)	47			781	355	781	402	2,366
○賃借料(コピー機)	52						3	55
○減価償却費	1	2	1	3	3	6	16	
○その他	10	18	8	26	20	44	126	
★合計	2,303	3,833	2,522	6,305	5,215	9,952	30,130	
■構成比	8%	13%	8%	21%	17%	33%	100%	

### ウ 「資格取得に関する届出の受理等」の業務改善 (ABM)

ABC計算の結果から、「審査」、「説明」、「記録の入力」、「照会」の順でコストがかかっていることがわかりました。ここで、「住民にとっての価値」<sup>①</sup>に合致するかどうかを基準に、6つの「活動」について価値分析を行います。価値分析とは、「住民にとっての価値」に貢献する活動を「付加価値活動」とし、それ以外を「非付加価値活動」に分類することです(図表3-27)。内部的に必要な業務であっても、「住民にとっての価値」の視点からすると、その価値が認められない場合もあります。「非付加価値活動」については、それ自体の減少・削減が必要になります。

図表3-27 「付加価値活動」と「非付加価値活動」の分類



① 満たされるべき住民のニーズ(肉体的・精神的幸福)、欲求(サービスがどこで、いつ、どのように提供されるかということ)、希望(望ましい長期的成果)のことです。通常、自治体の場合は、「住民満足度」を基準としますが、世代間扶養を原則としている公的年金の場合、「現在の住民」ばかりでなく「未来の住民」にも行政活動の影響がおよぶため、ここではあえて長期的視点から「住民にとっての価値」という概念を使っています。

価値分析の結果、「説明」、「受付」を「付加価値活動」に、「記録の入力」、「照会」、「入力」を「非付加価値活動」に分類しました。「審査」については、審査（チェック）の過程で、窓口応対の見落としを発見し、対応することで「住民にとっての価値」に寄与する場合があることから、「付加価値活動」と「非付加価値活動」の中間に位置づけました。

ここで、問題となるのが、「記録の入力」と「照会」です。「記録の入力」については、保険料の収納や年金相談などのために社会保険庁で管理しているデータを市町村のシステムに入力していますが、これはデータの二重入力であり、データの提供も含めた一元管理に移行すべきです。一元管理することによって、「審査」の業務量も軽減します。

「照会」については、電話で社会保険事務所に記録の照会を行っていますが、電話回線が込み合っていてつながりにくく、かなりの時間を費やしており、窓口の迅速な対応の足かせになっています。平成14年度の国民年金事務の見直しで、社会保険庁とオンライン回線で接続したパソコンが市町村に設置されますが、各市町村に1台しかパソコンが設置されないことやデータへのアクセス制限など不十分な内容となっています。結局は、従来どおりの電話による照会に頼らなければならないものと考えられます。

これらの「非付加価値活動」を削除・軽減し、その分を「説明」や「受付」に充当することが、「住民にとっての価値」に合致することは明らかです。公的年金制度の趣旨を正しく、わかりやすく知らせるためには、直接面談することが一番効果的です。公的年金制度の趣旨普及に力を尽くせば、即効性はないにしても、公的年金に対する不信感は和らいでいくことでしょう。対住民サービスは、効率性によって成果を測定するのではなく、「活動」の有効性を評価することが大切です。

また、役所に行くという住民の時間コストや交通費を考えれば、手続きの滞留時間がほとんどないことが理想であり、行政は、「時間短縮」のニーズに対する感度をもっと磨かなければなりません。時間短縮は、行政にとってコスト節減にもつながります。「住民にとっての価値」を考えた、従来の慣習や仕組みにとらわれない柔軟な発想と姿勢が求められます。

## 第4章 ABC分析の方向性 一バランス・スコアカードー

### 1 バランス・スコアカード

#### (1) バランス・スコアカード (Balanced Scorecard) とは

ABC分析の将来の展望として、「バランス・スコアカード（以下BSCと略）」を取り上げます。BSCを取り上げる理由は、ABC分析が近い将来、業績評価手法であるBSCと結合することが予想されるためです。つまり、ABC分析による成果をBSCによって評価する仕組みが模索されているということです。

BSCは、「財務」、「顧客」、「業務プロセス」、「学習と成長」の4つの視点から構成されます。これらの視点から「ビジョンと戦略」<sup>①</sup>に対して整合性のある業績評価基準をそれぞれ設け、戦略目標<sup>②</sup>を具体化して、組織内のコミュニケーションを図り、戦略目標を実現しようとする経営管理手法です（図表3-28）。ここでいう「バランス」には、財務的指標（データ）と非財務的指標（パフォーマンス）のバランス、内部と外部のバランス、過去と将来とのバランスなど、さまざまな意味が込められています。自治体の場合、「住民満足度」や「組織運営上の指針（公約）」などを最終目標とします。通常、業績を評価するための指標としては、財務的視点が重視されがちですが、非財務的視点も大事であり、バランスの取れた評価指標の設定が必要です。このバランスの取れた評価指標の設定の仕方を教えてくれるのがBSCです（図表3-29）。ABC分析は、「財務の視点」及び「業務プロセスの視点」による評価指標の情報を与えてくれます。

#### (2) BSC導入の有効性

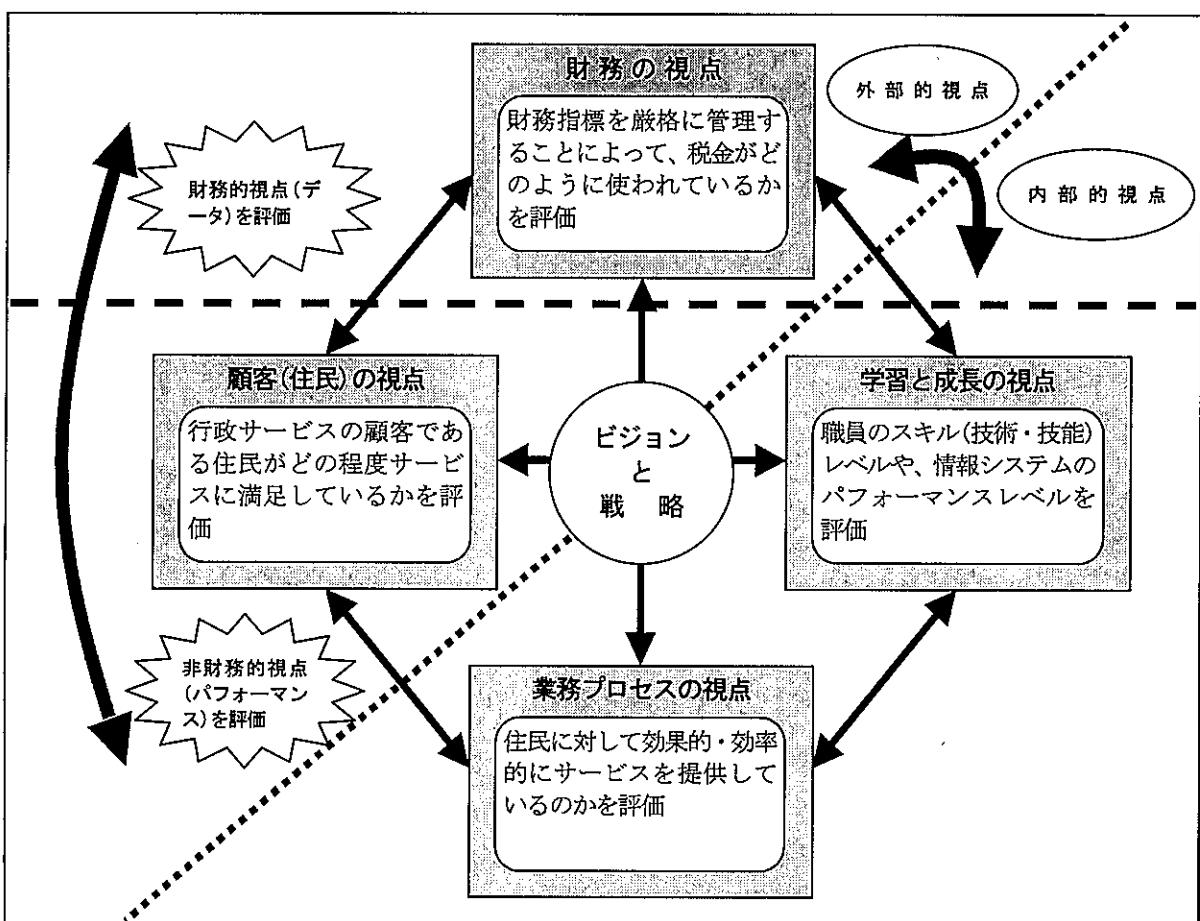
BSCは米国で開発され、わが国でも民間企業を中心に浸透しつつあります。自治体では、米国ノースカロライナ州シャーロット市がBSCを行政経営、業績公表の枠組みとして活用しています。また、わが国では、札幌市がBSCの利用可能性や有効性について調査研究を進めています。BSCは、自治体経営に適しているものと考えられます。自治体の場合、ニーズ（需要）やコスト・効率性に関係なく実施する必要がある事業など、「利益」のような明確で定量化しやすい尺度だけで行政目標を設定することはできません。そのため、非財務的な視点も含めた多面的な視点で総合的な評価が行えるBSCが適しているといえます。

次に、研究テーマである「コスト」と「顧客の視点」及び「学習と成長の視点」との関係について考察します。

<sup>①</sup> 自治体が実現を目指すべき最終的な目標（未来イメージ像）と基本的な取り組み。

<sup>②</sup> 具体的かつ計測可能な水準の成果。

図表3-28 バランス・スコアカードの概念



『役所の経営改革』をもとに作成

図表3-29 4つの視点ごとの指標例（自治体の場合）

【顧客（住民）の視点】《事業達成度・住民満足度評価》 ※サービス価値・住民との関係・住民満足度などの向上 住民満足度、陳情請願件数、目標達成度、成果水準の改善状況 など
【財務の視点】《健全性・妥当性評価》 ※納税者の立場に立った財政の健全性の向上 債務残高、経常収支比率、維持管理費、ハード・ソフト事業比率、受益者負担状況 など
【業務プロセス（仕事のやり方）の視点】《効果性・効率性評価》 ※住民満足度を高めるための業務プロセスの改善 単位業務当たりの平均業務時間・待ち時間、労働生産性、作業能率、計画人員配置率、外部委託率、住民参加率、情報化率 など
【学習と成長の視点】《モチベーション》《勤労意欲への刺激・業務環境評価》 ※職員の成長・能力開発、職員満足度の向上、職場環境の改善 職員満足度、特定資格保有者数、職場活性度（業務改革提案数等）、 IT使用能力（エクセル・ワード研修者数、1人当たりメール受発信数等） など

『バランススコアカード(BSC)構築による行政経営とITソリューション』をもとに作成

## 2 顧客（住民）の視点

### （1）顧客満足度と住民満足度の違い

住民は、3つの顔を持っています。1つ目は「行政サービスの利用者」としての顔、2つ目は「納税者」としての顔、そして3つ目は「まちづくりの行動主体」としての顔です（図表3-30）。

図表3-30 住民が持つ3つの顔

{ <ul style="list-style-type: none"> <li>①行政サービスの利用者</li> <li>②納税者</li> <li>③まちづくりの行動主体（まちづくりに対して、利害関係なく主体的に取り組み行動する住民自治の主役）</li> </ul>
---

ここで注意することは、民間企業の顧客は、受けるサービスのほとんどを自ら負担しているのに対して、行政サービスでは、サービスの利用者が100%負担せず、むしろサービスを利用していない納税者が多額の負担をしている点です（「受益と負担の不一致」）。行政サービスにとっての顧客は、必ずしも実際に接しているサービスの利用者だけではなく、サービスのコストを負担している納税者も含まれていることを忘れてはなりません。たとえ利用者のニーズに応えた質の高い仕事をしていても、納税者が納得するくらいの効率性の高い仕事をしなければならないのです。要するに自治体の場合、2種類の顧客を持ち、「利用者満足」だけでなく「納税者満足」を追求する姿勢が求められているということです。納税者のコスト負担を考えないで、サービスの利用者としての満足度を議論するのは短絡的です。

また、民間企業の場合、「商品・サービスに対する期待 → 購入 → 満足・不満足」の過程がほとんど同時に行われています。これに対して、自治体の場合、「納税行為 → 期待 → サービスの享受等 → 満足・不満足」の過程に同時性がありません。このため、住民満足度は、顧客満足度に比べて、事前の期待とその充足との関係が曖昧にならざるをえないことにも留意する必要があります。

### （2）「社会的コスト」も視野に

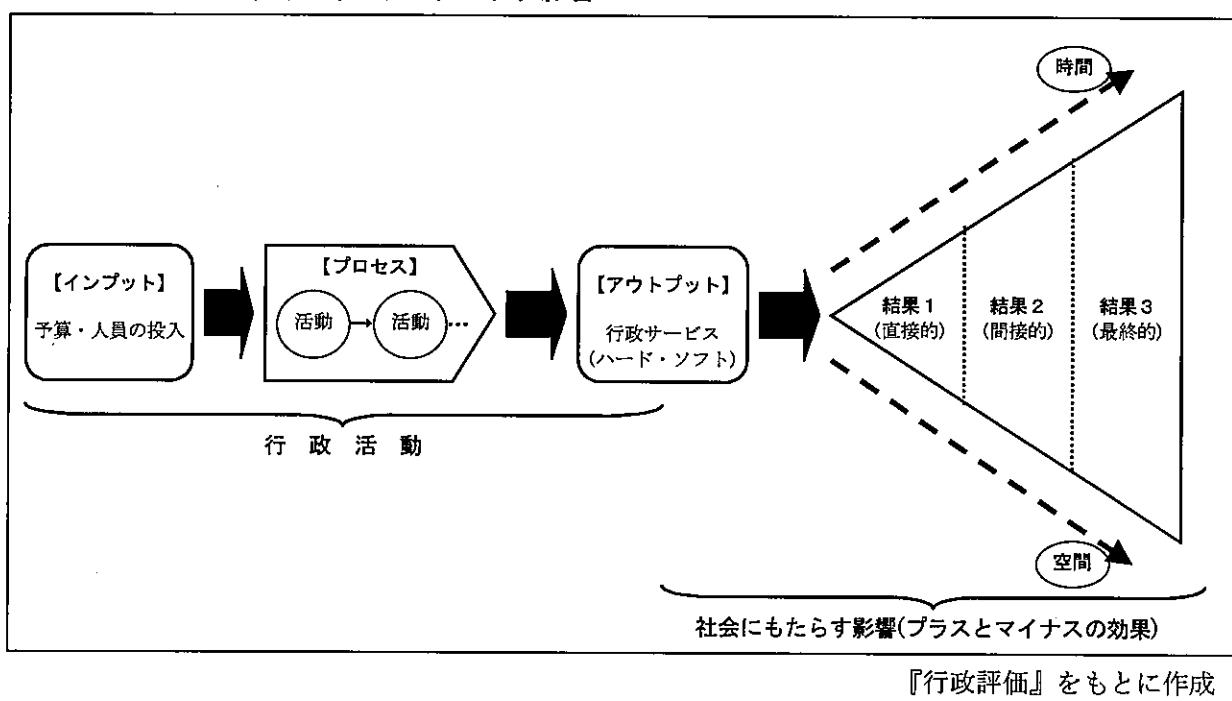
住民満足度の向上は、住民票の発行や図書館の利用などの定型的な行政サービスには適用できますが、長期的なまちづくり政策やそれを具体化した事務事業に適用するときには注意が必要です。例えば、ゴミ処理について顧客志向では、いかに早く経済的にゴミを処分してくれるかに关心が集まってしまい、ゴミの発生を抑制したり、リサイクルを行うことに対しては、どうしても关心が向きにくい側面がでてきます。BSCでは、「財務」、「顧客」、「業務

「プロセス」、「学習と成長」の4つの視点を基本形としていますが、これら以外に重要な視点があれば、視点を増やすこともできます。ゴミ処理が重要な課題であれば、「環境保全の視点」を加えることも可能であり、自治体の成果を多面的にとらえることができます。

また、行政活動が社会にもたらす影響（プラスとマイナスの効果）は、時間的・空間的な広がりを持っています（図表3-31）。例えば、道路の建設によって、交通渋滞の解消など、利便性の向上を利用者にはもたらしますが、地域の住民には大気汚染や騒音などの損失を与え、生活に悪影響を及ぼす場合があります。環境保全についても、今後の対応によっては「未来の住民」に過大な負担をあたえるかもしれません。

行政活動の結果、社会全体が直接的・間接的に享受する「社会的便益」（プラスの効果）が、より広く社会の人々が負担させられる分までを含めた「社会的コスト」（マイナスの効果）を上回ることが望まれます。社会的コストは、自治体に発生するコストだけではなく、行政活動に伴い官民双方に全体として発生するコストであり、発生主義による行政コストとは概念が異なります。行政活動の実施にあたっては、直接的に生じるコストばかりではなく、派生的に生じるコスト（好ましくない効果）にも目を向ける必要があります。

図表3-31 行政活動が社会にもたらす影響



### 3 学習と成長の視点

#### (1) 「もの」のパラダイム<sup>①</sup>から「ひと」のパラダイムへの転換

自治体におけるコストの大半を占めるのは、「人件費」です。コストを低減するためには、人件費の取扱いが焦点となります。民間企業では、人員削減を伴うコスト圧縮が行われています。このような社会の風潮は、「ひと」を単純にコストととらえているような気がしてなりません。「人=コスト」による縮小・削減に重点を置いた改革手法では、一時的なスリム化や財政状況の改善につながったとしても、抜本的な組織の体質改善や経営改革にはつながりません。財務的な改革と非財務的な改革をバランスよく実行しないと職員のモラル低下を招くなど、長期的には組織力の低下をもたらすリスクがあります。

ABCは、コストの発生に関する「活動」を基準として、各行政サービスにかかるコストを正確に把握するための原価計算手法ですが、単純に最少の労力・時間・経費によって最大の効果を実現することを目指す機械的効率の概念に傾倒してしまう危険性を持っています。効率性一辺倒では、一時的に改善しても、問題の解決にはなりません。「ひと」は機械ではありません。1つの能力の機械は、いつまでたっても1つにしかすぎません。しかし、「ひと」は違います。仕事に向かう姿勢や心構えで、何人分もの力を發揮することができます。「労働」という言葉に「にんべん(ひと)」がついているように、ABC分析における「活動」も「活動」ととらえるべきだと考えます。要するに「もの」のパラダイムから「ひと」のパラダイムへ発想を転換する必要があるということです。(図表3-32)。行政サービスの質は、職員の満足度に比例します。本当に住民に喜んでもらえれば、職員の士気も高まり、質の高いサービスを提供することができます。人間的要因や人間関係の相互作用を重視することで、職員と住民の双方に満足をもたらすことができるのです。

図表3-32 「ひと」のパラダイムと「もの」のパラダイム<sup>②</sup>

「ひと」のパラダイム	「もの」のパラダイム
リーダーシップ(正しいことをすること) 効果性 ビジョン(目的) 数字に現れない本質 原因 部下に対するエンパワーメント(自発性) 企画者 変容的相互依存 投資 顧客への奉仕 原則中心主義(人格主義) 相手との相乗効果 豊かさマインド	マネジメント(物事を正しく行うこと) 効率性 組織(方法) 数字のみによる評価 結果 部下に対するコントロール(管理) 企画書 取り引き的相互依存 費用 経営管理上の効率 テクニック中心主義(個性主義) 相手との妥協 欠乏マインド

出典:『7つの習慣 最優先事項』

① 理論的枠組(ある時代・分野に特徴的な物の考え方・認識の枠組み)。

② 詳細については、スティーブン・R・コヴィー著『7つの習慣』、スティーブン・R・コヴィー他著『7つの習慣 最優先事項』を参照してください。

## (2) 人材育成が決め手の時代に

P. F. ドラッカーは著書『明日を支配するもの』で、知識労働<sup>①</sup>の生産性を向上させる条件として次の6つをあげています。

- ①仕事の目的を考える。
- ②働く者自身が生産性向上の責任を負う。自らをマネジメントする。自律性を持つ。
- ③継続してイノベーション<sup>②</sup>を行う。
- ④自ら継続して学び、人に教える。
- ⑤知識労働の生産性は、量よりも質の問題であることを理解する。
- ⑥知識労働者は、組織にとってのコストではなく、資本財であることを理解する。知識労働者自身が組織のために働くことを欲する。

この条件を満たすことで、職員の労働生産性は向上し、従来の無理・無駄・ムラが多いといわれてきた仕事のやり方そのものを変えることができます。

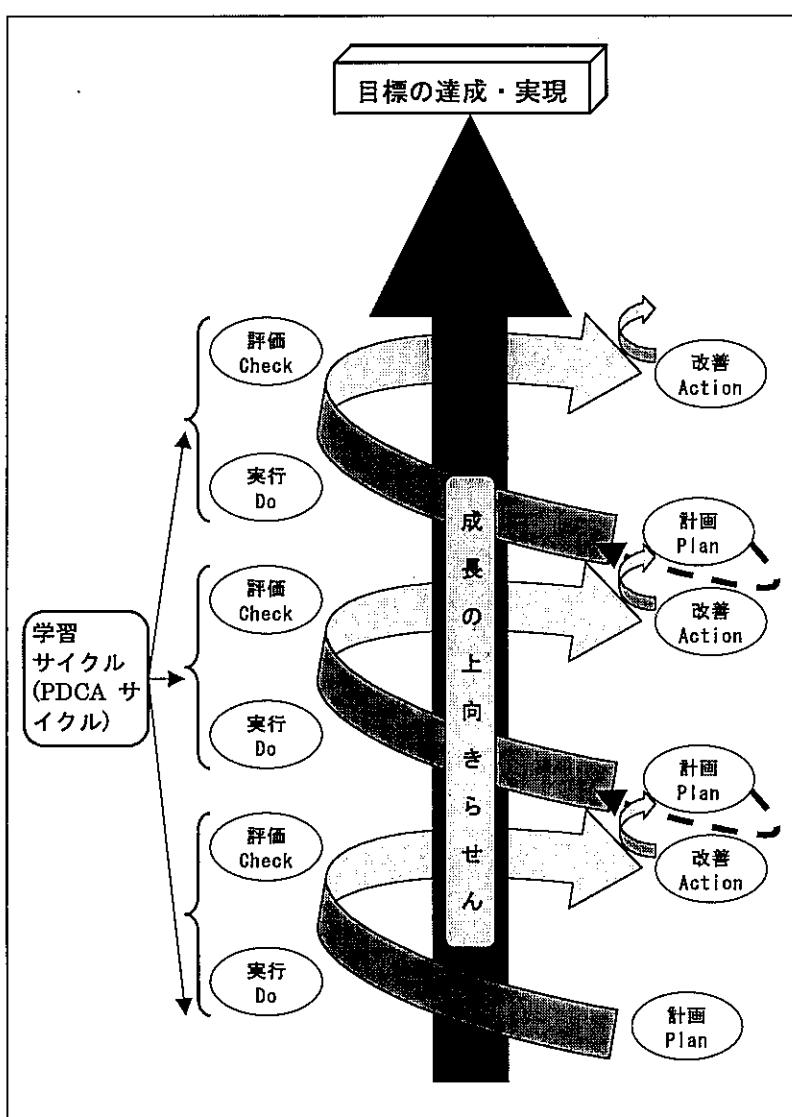
サービス業である自治体において最も重要な無形財産は職員であり、職員の政策形成能力を伸ばすことが住民に対する最適の行政サービスを提供する手立てとなります。これからの中核市町村にとって、人材育成が決め手の時代となります。従来のように上（国）と横（近隣）に重点を置くのではなく、自分で問題を発見し、解決する方策について政策立案できる能力と、それを実践できる実行力が求められています。

それと同時に、行政目標の達成と実現に向けて、事後評価とフィードバックによる学習と改善を行うため、「学習と成長のサイクル」（P D C A（Plan-Do-Check-Action）サイクル）の導入を図る必要があります（図表3-33）。B S Cは「学習と成長のサイクル」を促進する効果があります。

ちなみに、この報告書は、埼玉県と県内全市町村が対等・協力の関係で参画する「彩の国さいたま人づくり広域連合」の主催で、職員の政策形成能力の向上を目的に行われた研究会の成果です。

<sup>①</sup> 著書では、製造業における肉体労働に対する概念として、「知識労働」という言葉が使われています。  
<sup>②</sup> これまでとは異なった新しい発展。刷新。革新。新機軸。

図表3-33 学習と成長のサイクル



## 『役入学三則』

末廣巣太郎著『役入学三則』は、  
役人の心得を、皮肉たっぷり、反語  
的に教えてくれます。

文語調の各条を平たく言えば、次  
のとおりです（『読売新聞』（「よみ  
うり寸評」）平成13年10月5日より  
引用）。

第1条 万事、広く浅い理解に努  
め、特殊なことに興味を持た  
ず、それに集中しないこと。

第2条 法規を盾に、形式的理屈を  
言う技術を身につけよ。

第3条 平素から縄張り根性を養  
うように努めること。

このような心構えでは、「ひと」  
は費用化してしまい、それこそ“た  
いへん？”なことになってしまいます。

#### 4 バランス感覚

「コスト」に関する「説明責任（アカウンタビリティ）」には、2つの側面があります。まず1つは、自治体が行った判断や行為に関して、住民が納得するよう説明する側面です。つまり、言い方は悪いかも知れませんが、自治体からすれば、自分たちが税金ドロボウではないことを証明するための手段となります。もう1つは、住民が行政に関する適切な情報を手にするとともに（住民との情報の共有）、行政サービスはただではないことを知ってもらうという側面です。要するに、住民にもコスト意識を持つてもらい、本当に必要な行政サービスの適切な提供を促進する働きが説明責任（アカウンタビリティ）にはあります。経済の低迷や行政需要の増大に対して「あれもこれも」ではなく「あれかこれか」の選択が必要とされる時代になったのです。

この研究では、「コスト」に焦点をしづめていますが、コストだけですべての現象を説明できるわけではありません。例えば、金銭的なコストだけに目を奪われ、逆に見えないところで新たなコストが発生してしまうことがあります。従来の行政改革による予算や人員の一括削減を続けていくと、労働意欲が低下して能率が悪化したり、有能な人材が流出してしまったり、住民へのサービスの内容や質が低下することもありえるわけです。

また、コスト原理がすべてであれば、人間の生活費はこんなにはかかりません。生きるために必要な最小限の栄養素だけでよいのであれば、食費はずつと少なくすむはずで、飲食店やスーパーなどは姿を消し、街の様子は一変してしまうことでしょう。なぜ、このようなことになってしまうかというと、人間による価値評価という次元が抜けているからです。人間は最小限の栄養素さえ満たせば満足するわけではなく、すてきな場所で、おいしいものを、楽しく食べたいという欲望をもっています。だからこそ、1回の食事に何万円もする高級レストランが成立するのです。

このように人間による価値評価＝価値観（ものやサービスの質の評価基準ともなり、一定不变ではない観念）という要素をいつも意識していないと、誤った判断をしてしまい、「豊かな」社会の実現の妨げとなります。

いま、職員や住民に求められているのは、「コスト感覚」を含めた人間としての「バランス感覚」の醸成です。

## おわりに

私たちは、1年間を通して「隠れたコストを明らかに～財政危機時代におけるコスト分析手法の導入について～」をテーマとして、研究を進めてきました。研究当初、これはいったいどのようなものを調査し、研究していくべきなのか、手探りの状況でした。

「財政危機ってどういうこと？」「コストって何？」「分析ってどうやるの？」という素朴な疑問からスタートしました。研究員からでてきたイメージも各人バラバラで意見がわかれました。

そのような状況下でまず取り組んだのが「バランスシート（B／S）」と「行政コスト計算書（P／L）」でした。内容を調べるうちに、バランスシートが資産や負債等の状況を明らかにしているもの。行政コスト計算書は人的サービスや給付サービスなどの資産形成につながらない行政サービスの提供のために、どのような活動をしたのかについて、コスト面から把握したものであることがわかりました。

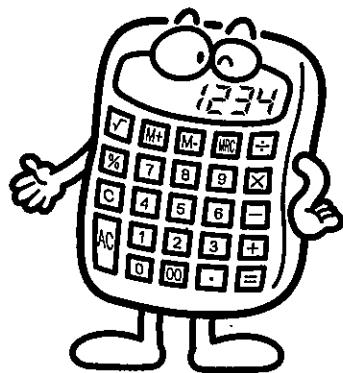
また、回数を重ね研究をすすめていくうちに、「B／C」や「P／L」からわかることと、そこからは見えてこないものがあることもわかつてきました。

その見えてこないものは何か、見えてこなくていいのか、どのようにして見えるようになるのか、我々研究員の探求心は膨らむばかりでした。そこで「見えていなかったコストとは何か」に着目することとしました。

私たちは、この研究をとおして今まで意識していなかった発生時点でとらえる“隠れたコスト”を明らかにし、行政の貴重な資産である社会資本やコストの情報等の知的資産の活用、さらに入人的資産のより効果的な活用を模索していくことが、今求められていることだとわかりました。そして、効率性の追求一辺倒ではなく多面的な視点でコストをマネジメント（コスト管理、意思決定）していく必要があると気づかされました。

限られた研究回数、時間で成果（本研究報告書）を出さなければならなかつた状況で、重要な議論が抜け落ちてしまったのではないかという自責の念にもかられていますが、本研究報告書にて第1部～第3部で述べている内容の一端が他の自治体の成果を生み出す原動力になっていただければ幸いです。

## 巻末資料



隠れたコストを明らかに

—財政危機時代におけるコスト分析手法について—

## 公的関与の判断基準 (P 57における資料)

**民間部門と公共部門との役割分担**

公的関与を行う場合の基本的な考え方は次のとおりである。

**1 公 共 財**

等量消費と排除不可能性の性質をもった財・サービスで、受益者が特定できず、コストに見合う料金の徴収が困難なもの、又は徴収するコストが高いため徴収することが合理的でないもの。

**2 外部(不)経済**

ある経済主体の市場での活動が、その経済取引(市場)の当事者以外の者に利益をもたらしたり(外部経済)、不利益をもたらす(外部不経済)場合で、その社会的効果が市場価格に確実に反映されにくいため、公共部門が市場機構に介入し、社会的に望ましい供給がなされるよう調整する必要があるもの。

**3 独 占 性**

スケールメリットから1社が独占すれば、単位あたりの費用が低下し効率的であるが、その反面、市場における適正な価格が保障されないため、価格について公的関与が必要なもの。

**4 市場の不完全性**

投資に必要な資金やリスクが大きく民間では負担しきれないものや、市場にかかる情報が偏在していることにより適切な選択が行われないなど市場のメカニズムが働かないもの。

**5 ナショナル(シビル)・ミニマムの確保**

県民が健康的で文化的な生活を享受するために不可欠な最低限の基準を確保しようとするもの。

**6 その他****県の役割分担**

県が関与を行う場合の基本的な考え方は次のとおりである。

国が行う事務以外の内政に関する事務で、

- 1 全県の区域で統一的水準を保って実施すべき規制なし役務の展開、ないしその基準の設定にかかわる事務
- 2 主要な市町村で実施されているが、小規模な市町村では実施することの困難な事務の補足的執行
- 3 複数の市町村にまたがる広域事業
- 4 市町村の能力では実施がむずかしい大規模な公共施設の設置・管理
- 5 広域的な地域計画の企画・立案、市町村間の行政事務の連絡調整、格差の是正、技術的援助、争議の裁定にかかる事務
- 6 その他

三重県ホームページを抜粋：<http://www.pref.mie.jp/SEIHYO/plan/jimu/kijyun.htm>

## 行政評価とコスト分析に関するアンケート集計結果

【対象】 全国 47 都道府県

12 政令市

東京 23 区

その他 40 市町村

埼玉県内 90 市町村

※ その他 40 市町村は、インターネット上で財務諸表又は行政評価を公開している自治体の中から任意に選出する。選出した自治体は下記のとおりである。

会津若松市・青森市・秋田市・旭川市・尼崎市・甘木市・臼杵市・宇都市・太田市・岡山市・帶広市・鹿児島市・川西市・北見市・釧路市・熊本市・倉敷市・吳市・佐世保市・塩竈市・上越市・逗子市・摂津市・川内市・高松市・徳山市・中津川市・長浜市・寝屋川市・函館市・枚方市・益田市・松山市・三鷹市・箕面市・武蔵野市・八尾市・八代市・横須賀市・四日市市（50 音順）

【回収率】 全国 47 都道府県 55.3%

12 政令市 50.0%

東京 23 区 73.9%

その他 40 市町村 62.5%

埼玉県内 90 市町村 82.2%

合計 69.8%

【実施時期】 平成 13 年 11 月

### 集計結果の見方

- 設問ごとに各選択肢を選んだ自治体数とその割合を示す。割合は設問ごとの回答総数に占める百分率とする。

## 発生主義会計方式による財務諸表と行政評価に関するアンケート

平成13年11月

本アンケートは、埼玉県職員及び県内市町村職員による合同政策研究「財政危機時代におけるコスト分析手法の導入」の一環として実施するもので、全国47都道府県、12政令市、東京23区、埼玉県内90市町村及びその他40の地方公共団体に協力を求めていました。

本研究班は、現在の地方自治体の置かれている状況を踏まえ、「行政評価に結びつけるコスト分析」というテーマのもと、行政評価と発生主義会計との関わりを検討しています。

このアンケートの目的は、先進自治体の事例を集めそれらを比較検討し、コスト分析の現状・課題及び今後の動向・あり方を研究することです。

### ◎ご回答のお願い

ご多忙のところ恐縮ですが、各担当部署にて回答をご記入の上、月 日までに、FAXで下記の宛先まで返信をお願いします。

返信先 彩の国さいたま人づくり広域連合自治人材開発センター政策研究部

### ◎回答結果の取り扱い

本アンケート票にご記入いただいた内容については、個別の自治体名を公開することはありません。

### ◎ 本アンケートに関する問い合わせ先

**彩の国さいたま人づくり広域連合自治人材開発センター**

**政策研究部**

送信者 自治体名

担当課

連絡先(TEL)

問1. バランスシート、行政コスト計算書、キャッシュフロー計算書についてお聞きします。

下記表で該当するものに○印を記載して下さい。

		公開済 又は 公開予定	作成済 又は 作成中	作成予定 又は 検討中	行政評価 に活用し ている※3	現在のと ころ予定 なし
1	バランスシート (B S)	普通会計のみ				
		連 結※1				
		事業別又は性質別※2				
2	行政コスト計算書 (P L)	普通会計のみ				
		連 結※1				
		事業別又は性質別※2				
3	キャッシュフロー計算書 (C F)	普通会計のみ				
		連 結※1				
		事業別又は性質別※2				

問2. 問1の設問の※1 又は※2に○印を記載された方への設問です。

連結の場合には、何と何を連結させているか、事業別又は性質別の場合には、どのような事業に対して行っているか等、

それらの導入目的、導入後の活用方法についても具体的に記述をお願いします。

(なお、記述されている内容が上記のBS・PL・CFの何に該当するものなのか○印で囲んで下さい。)

<連 結>

(内容) (BS・PL・CF) \_\_\_\_\_

.....  
.....  
.....  
(導入目的) (BS・PL・CF) \_\_\_\_\_

.....  
.....  
(活用方法) (BS・PL・CF) \_\_\_\_\_

<事業別又は性質別>

(内容) (BS・PL・CF) \_\_\_\_\_

.....  
.....  
(導入目的) (BS・PL・CF) \_\_\_\_\_

.....  
.....  
(活用方法) (BS・PL・CF) \_\_\_\_\_

問3. 問1の設問の※2に○印を記載された方への設問です。

事業別又は性質別において、現在又は今後においてコストの把握及び分析する手法として導入されているもの又は導入を予定されているものがありますか？

例) サービス別原価計算、A B C分析等

.....  
.....  
.....  
.....  
.....

問4. 問1の設問の※3に○印を記載された方への設問です。

バランスシート、行政コスト計算書、キャッシュフロー計算書を行政評価に活用されている場合、評価の対象としているものまたは、評価への活用方法等について具体的に記述をお願いします。

(バランスシート) \_\_\_\_\_

.....  
(行政コスト計算書) \_\_\_\_\_

.....  
(キャッシュフロー計算書) \_\_\_\_\_

行政評価を導入又は検討されている自治体への設問です。(問5～問8)問5. 行政評価導入の主な目的は何ですか?

下記7項目の中から該当するものを○で囲んで下さい。(複数回答OK)

1. 職員の意識改革
2. 住民へのサービス・住民満足度の向上
3. 行政サービスの効率化の向上
4. 住民や議会への説明責任(アカウンタビリティ)・行政サービスの透明性の向上
5. 財政の建て直し
6. 事業予算の見直し・再配分
7. その他 ( )

## 問6. 行政評価の対象としているものは何ですか?

下記4項目の中から該当するものを○で囲んで下さい。(複数回答OK)

1. 政策分野
2. 施策分野
3. 事務事業分野
4. その他 ( )

## 問7. 行政評価を予算要求時、査定時にどれだけ活用されていますか?

下記5項目の中から該当するものを○で囲んで下さい。(複数回答OK)

1. 新規事業について活用している。
2. 既存事業について活用している。
3. 直接まだ活用していないが見直しの対象の参考としている。
4. 現在のところ活用していない。
5. その他 ( )

## 問8. 行政評価は、下記分類のどれに該当しますか？又はどれを主に参考とされていますか？該当する欄に○印を記載して下さい。

(なお、分類の詳細は、別紙「行政評価の類型と特徴」を参考にして下さい。)

評価の型分類		具体例	該当欄に○印
再評価型	事業再評価	例) 札幌市	
	時のアセス型	例) 北海道、川崎市	
公共事業評価		例) 建設省	
目標管理型評価 パフォーマンス評価		例) 三重県	
業務棚卸評価		例) 静岡県	
参加・協働型	ベンチマーク型	例) オレゴン州	
	計画評価型	例) 建設省	
執行評価型		例) サニーベール市	
行政品質評価		例) 高知県、青森市	
その他・不明			

(出典：行政評価を考える Ver2.0 長谷部英司氏のHP)

事務事業評価を実施している自治体への設問です。(問9、問10)

問9. 事務事業評価を実施するにあたって、どのような費用（コスト）を計上していますか？

下記4項目の中から該当するものを○で囲み、その具体的な費用（コスト）の説明をお願いします。

1. 特になし
2. 事業予算のみ
3. 事業予算+人件費

例) 人件費＝平均給与費×人数

-----  
-----  
-----

4. その他

例) 減価償却費

-----  
-----  
-----

問10. 上記設問で「3」または「4」と答えた方への設問です。

その具体的な費用の活用方法の記述をお願いします。

例) 1人あたりの費用、受益者負担率等

-----  
-----  
-----  
-----

いただける資料がありましたら、別途FAXにて送信していただけますと幸いです。

(量が膨大にある場合は、こちらから返信用封筒等を送付させていただきますので、その旨連絡をいただけますと幸いです。)

御協力ありがとうございました。

行政評価の類型と特徴

## 行政評価の類型と特徴

行政評価の類型と特徴					
評価の型分類	具体例	評価の目的・特徴	評価の対象	評価の視点	その他
事業再評価型 再評価型	札幌市	財政的な視点からの行政改革の見取り組み。総点検による事業の見直しが主眼。	計画にある全事業	目的、効果、緊急性、効率性、公平性の観点から、受益者負担等	定性的評価
時のアセス型	北海道、川崎市	時代の変化に対して事業の見直しを行つるもの。時流の変遷、効率的、社会的状況が変化したと認められる事業の再評価。	停滞した大規模事業	必要性、妥当性、優先性、社会的影響等	定性的評価も考慮
公共事業評価	建設省	経済性を重視して、主に大規模な公共事業を評価するタイプ。例えば、道路、港湾、空港など大規模公共事業	費用便益分析、費用対効果分析	事前評価	
目標管理評価面・パフォーマンス評価 業務搬出評価	三重県、札幌市、その他多数	目標とその達成度に着目した業績評価。成果を数値目標との比較的に評価。成績面に対して評価を行う。目標、意図や手段の妥当性、コスト、市民ニーズなど様々な観点で多角的に検討して評価する。	業務事業、施策事業、施策	必要性、妥当性、効率性、有効性、経済性、耐久性など評価の重点により評点が多数有り	アウトカム指標を重視、専門知識が不要、行政評価の主流
参画・協働型	静岡県	係り単位の目標を明確にして、組織単位のもつ仕事を対象とする政策的問題を発見や役人の貢献を見出し、目的への適切な手段を選択する。	全事業	目的、管理指標、実績、困難度、人工	問題発見の容易性、全事業を網羅、簡易性、見た目の分かりやすさ
執行評価型	アリガルゴン州 ベンチャーマーク	大きなテーマの具体的な数値指標を設定して、その達成度を図るもの。統合的政策のパフォーマンス評価、政策を包含したもの。目標達成度水準、ペストラクテイズ、顧客満足度	政策または、事務事業、施策、政策を包含したもの	市民の分かりやすさ、市民参加	事前評価、PFI効果、合意形成型
行政経営品質評価	高知県、青森市	計画策定の過程において、問題提起をを行い、ハイエクソシスト制度やアカーネによる広く意見を募約し、計画を策定する。	市民サービス	コスト、効率性、業務分析	現場からの声が反映され、生産性向上

## 問1. 財務諸表（バランスシート・行政コスト計算書・キャッシュフロー計算書）の導入状況

合計

(単位：件)

		公開済み ・予定	作成済み ・作成中	作成予定 ・検討中	行政評価 に活用	予定なし
バランス シート	普通会計のみ	86	120	14	0	6
	連 結	21	27	18	0	40
	事業別・性質別	3	3	2	0	64
行政コスト 計算書	普通会計のみ	35	60	46	1	30
	連 結	8	9	8	0	58
	事業別・性質別	8	8	5	0	61
キャッシュ フロー 計算書	普通会計のみ	10	14	24	0	90
	連 結	3	4	5	0	65
	事業別・性質別	0	0	3	0	68

都道府県

		公開済み ・予定	作成済み ・作成中	作成予定 ・検討中	行政評価 に活用	予定なし
バランス シート	普通会計のみ	20	22	0	0	1
	連 結	7	10	6	0	3
	事業別・性質別	3	3	0	0	14
行政コスト 計算書	普通会計のみ	10	19	4	0	2
	連 結	2	2	1	0	12
	事業別・性質別	3	3	2	0	12
キャッシュ フロー 計算書	普通会計のみ	1	1	3	0	17
	連 結	0	0	1	0	16
	事業別・性質別	0	0	1	0	16

政令市

		公開済み ・予定	作成済み ・作成中	作成予定 ・検討中	行政評価 に活用	予定なし
バランス シート	普通会計のみ	5	5	0	0	0
	連 結	2	3	0	0	2
	事業別・性質別	0	0	0	0	4
行政コスト 計算書	普通会計のみ	2	4	1	0	0
	連 結	1	1	0	0	4
	事業別・性質別	1	1	0	0	3
キャッシュ フロー 計算書	普通会計のみ	0	0	0	0	6
	連 結	0	0	0	0	5
	事業別・性質別	0	0	0	0	5

東京 23 区

		公開済み ・予定	作成済み ・作成中	作成予定 ・検討中	行政評価 に活用	予定なし
バランス シート	普通会計のみ	14	15	0	0	0
	連 結	6	6	2	0	2
	事業別・性質別	0	0	1	0	3
行政コスト 計算書	普通会計のみ	10	12	4	0	0
	連 結	2	2	1	0	4
	事業別・性質別	2	2	1	0	3
キャッシュ フロー 計算書	普通会計のみ	4	4	4	0	6
	連 結	1	1	1	0	4
	事業別・性質別	0	0	1	0	4

## その他市

		公開済み ・予定	作成済み ・作成中	作成予定 ・検討中	行政評価 に活用	予定なし
バランス シート	普通会計のみ	15	20	1	0	1
	連 結	5	6	4	0	7
	事業別・性質別	0	0	0	0	11
行政コスト 計算書	普通会計のみ	6	10	9	1	1
	連 結	3	4	3	0	8
	事業別・性質別	2	2	0	0	11
キャッシュ フロー 計算書	普通会計のみ	3	6	4	0	10
	連 結	2	3	1	0	9
	事業別・性質別	0	0	0	0	11

## 埼玉県内市町村

		公開済み ・予定	作成済み ・作成中	作成予定 ・検討中	行政評価 に活用	予定なし
バランス シート	普通会計のみ	32	58	13	0	4
	連 結	1	2	6	0	26
	事業別・性質別	0	0	1	0	32
行政コスト 計算書	普通会計のみ	7	15	28	0	27
	連 結	0	0	3	0	30
	事業別・性質別	0	0	2	0	32
キャッシュ フロー 計算書	普通会計のみ	2	3	13	0	51
	連 結	0	0	2	0	31
	事業別・性質別	0	0	1	0	32

問2. (問1の設問にて「連結」、「事業別・性質別」に回答した自治体のみ回答)

## 〔 連結 〕

《バランスシート (B/S)》

## &lt;連結の内容&gt;

		総務省方式	A	B	C	D	E	F
自 団 体	普通会計	○	○	○	○	○	○	○
							○	
公 営 事 業 会 計	公営企業会計		○	○	○	○	○	
	収益事業会計							
	国民健康保険事業会計							
	老人保健医療事業会計							
	介護保険事業会計							
他 団 体	その他の事業会計							
	土地開発公社		○	○	○	○		
	土地開発公社以外の他財団							
集計数		10	17	5	2	2	1	1

※ アンケート結果にもとづき、上記「総務省方式」、「A」～「G」に分類し、集計する。

※ 総務省方式とは、「地方財政状況調査」(通称「決算統計」)にもとづき普通会計をベースに作成するものである。

## &lt;導入目的&gt;

(複数の自治体より同じ内容の回答がある場合、その自治体数を表示する)

・市・県全体の財政状況、経営状況を把握するため	18
・住民にわかりやすく財政状況を説明するため・説明責任	15
・市・県全体の資産負債を明らかにするため	6
・財政状況を有機的に把握し財政を違った視点からとらえ経営に生かすため	2
・財務状況を企業会計的視点から見直すため	
・職員のコスト意識醸成のため	

## &lt;活用方法&gt;

・全ての会計を含むことにより県民・市民への情報公開に答える	15
・行財政運営の傾向を把握し、今後の施策に生かす	5
・財政分析としての活用を検討	5
・多角的な財務分析、財政分析	4
・従来の財務状況を示す財務指標を補完する	2
・アカウンタビリティとPCDAサイクルの確立	
・会計の違いを超えた効率的な自治体運営、市民サービスのための基礎的総合的情報	
・決算書の補完	
・情報公開と経営の健全化	
・新規事業採択の資料	
・世代間の公平性確認、市債・退職給与の支払能力の確認、フルコスト情報の行政評価への提供	
・経務省方式により他の類似団体と比較する	
・特定の施設の費用と負担の関係を明らかにする	
・白書作成あたり、財政分析として活用	
・マクロ情報、セグメント会計	
・連結では普通会計のみのBSに比べ特徴がないため、未定	

## 《行政コスト計算書（PL）》

## &lt;連結の内容&gt;

			A	B	C
自 団 体	普通会計	一般会計			
		公営事業会計以外の特別会計			
	公営事業会計	公営企業会計			
		収益事業会計			
		国民健康保険事業会計			
		老人保健医療事業会計			
		介護保険事業会計			
		その他の事業会計			
他 団 体	土地開発公社		○	○	
	土地開発公社以外の他財団				
	他団体				
	集計数		7	2	1

## &lt;導入目的&gt;

- ・市・県全体の財政状況、経営状況を把握するため
- ・住民にわかりやすく財政状況を説明するため
- ・財務状況を企業会計的視点から見直すため
- ・正味資産のうち、一般財源の増減の原因を示すものの把握するため

4
2

## 巻末資料

### <活用方法>

- ・多角的な財務分析、財政分析
- ・会計の違いを超えた効率的な自治体運営、市民サービスのための基礎的情報
- ・特定の施設の費用と負担の関係を明らかにする
- ・アカウンタビリティとPCDAサイクルの確立
- ・マクロ情報、セグメント会計
- ・費用対効果分析の一例として、職員の意識改革に活用

### 《キャッシュフロー計算書（C F）》

#### <連結の内容>

			A	B	C
	普通会計	一般会計			
		公営事業会計以外の特別会計			
自 団 体	公営事業会計	公営企業会計			
		収益事業会計	○	○	○
		国民健康保険事業会計			
		老人保健医療事業会計			
		介護保険事業会計			
		その他の事業会計			
他 団 体	土地開発公社			○	○
	土地開発公社以外の他財團				
	他団体				
	集計数		2	0	1

#### <導入目的>

- ・市・県全体の財政状況、経営状況を把握するため
- ・財務状況を企業会計的視点から見直すため
- ・市民参加の基礎作りのため
- ・職員のコスト意識醸成のため

#### <活用方法>

- ・特定の施設の費用と負担の関係を明らかにする
- ・アカウンタビリティとPCDAサイクルの確立

#### [ 事業別・性質別 ]

### 《バランスシート（B S）》

#### <事業別・性質別の内容>

- ・施策分野別、施設を対象に検討中
- ・ハコもののBSを予定

#### <導入目的>

- ・BS・PL・CF個別事業の問題点を財務状況、コスト構造の面から分析するため

#### <活用方法>

- ・政策形成や中長期的な財政見通しに資する
- ・行政改革・施設のあり方の見直し

## 《行政コスト計算書（P L）》

## &lt;事業別・性質別の内容&gt;

- ・施策・施設別のコスト計算書
- ・市民窓口業務、一般廃棄物処理など代表的な事業
- ・各事業におけるコスト・その財源を企業会計的に分析
- ・「人、もの、その他コスト」と目的別（款）の収入の対比
- ・「人、もの、その他コスト」
- ・公の施設等について、施設別での作成を検討中
- ・使用料等を徴収する県施設を検討中
- ・ハコもののPLを予定
- ・県立大学
- ・施設、事業のセグメント分析
- ・普通会計のみで目的別、保育事業を事業別
- ・総務省モデルに基づいた行政分野別、性質別の内訳

## &lt;導入目的&gt;

- |   |          |
|---|----------|
| ・各事業のフルコストと誰が負担したかを明らかにするため             | 2        |
| ・各施設のコストを把握し、使用料等の有り方の見直しの参考資料にする       | <u>2</u> |
| ・税の使い道をわかりやすく市民に伝える                     |          |
| ・市民への情報提供と職員のコスト意識の強化                   |          |
| ・目的別により財務的特徴と目的別収入を明確にするためと、            |          |
| ・公債費利子や減価償却費を目的別に市民に分かりやすく伝えるため         |          |
| ・個々具体的な施策ごとのコストの測定・評価を行う                |          |
| ・コスト意識の徹底                               |          |
| ・行政分野別コスト・財源配分の状況把握・効率性を判断する客観的数値データの提供 |          |

## &lt;活用方法&gt;

- |   |          |
|---|----------|
| ・職員の意識改革                                    | 2        |
| ・性質別に分けることにより市民にわかりやすくする                    | <u>2</u> |
| ・便益者負担の適正化                                  |          |
| ・コストの経年変化・他の自治体との比較、今後の効率的効果的行財政運営に役立てる     |          |
| ・財政分析・事業評価・市民評価の資料                          |          |
| ・類似民間施設との比較を検討中                             |          |
| ・予算議論において活用予定                               |          |
| ・事務事業評価をふまえたコスト計算書と企業会計方式に基づくコスト計算書を財政白書で行う |          |

## 《キャッシュフロー計算書（C F）》

回答無し

## 問3.（問1の設問にて「事業別・性質別」と回答した自治体のみ回答）

事業別又は性質別において、現在又は今後においてコストの把握及び分析する手法として導入されているもの又は予定しているもの

- |            |          |
|------------|----------|
| ・検討中       | 3        |
| ・A B C分析   | <u>2</u> |
| ・事業別コスト計算書 | <u>2</u> |

## 問4.（問1の設問にて「行政評価に活用している」と回答した自治体のみ回答）

バランスシート、行政コスト計算書、キャッシュフロー計算書を行政評価に活用している場合、評価の対象としているもの又は行政評価への活用方法

（行政コスト計算書）・減価償却費・退職手当引当金・人件費を事業費に加えて算出する

行政評価を導入又は検討している自治体への設問（問5～問8）

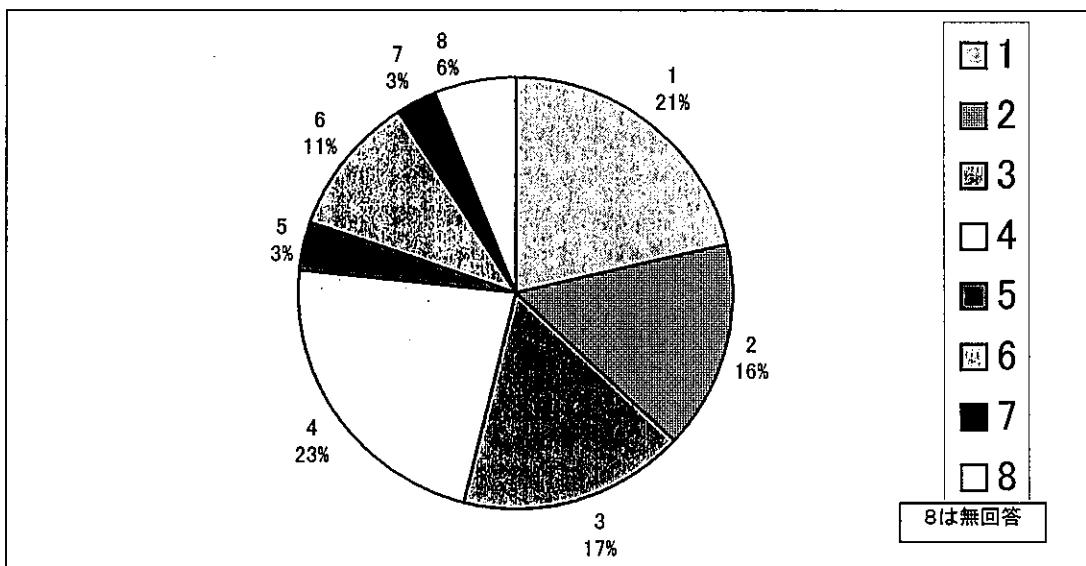
## 問5. 行政評価導入の主な目的とするもの（複数回答OK）

1. 職員の意識改革
2. 住民へのサービス・住民満足度の向上
3. 行政サービスの効率化の向上
4. 住民や議会への説明責任(アカウンタビリティ)・行政サービスの透明性の向上
5. 財政の建て直し
6. 事業予算の見直し・再配分
7. その他

	1.	2.	3.	4.	5.	6.	7.	無回答
都道府県	20	13	16	23	3	5	5	2
12 政令市	4	5	5	6	1	4	0	1
東京 23 区	13	12	10	14	3	7	0	0
その他 40 市町村	24	19	19	26	1	9	6	25
県内 90 市町村	37	23	29	36	8	24	3	0
合 計	98	72	79	105	16	49	14	28

## 項目「7. その他」の記述例

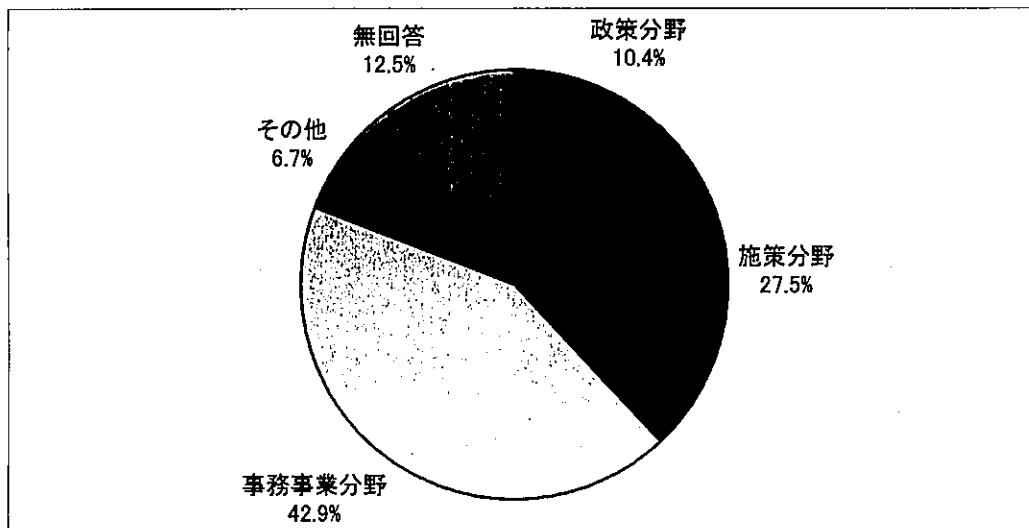
- ・政策形成能力の向上
  - ・マネジメントサイクルの確立
  - ・成果重視の行政の推進
  - ・総合振興計画の進行管理
  - ・検討中
- 他



## 問6. 行政評価の対象としているもの（複数回答OK）

1. 政策分野
2. 施策分野
3. 事務事業分野
4. その他

	政策分野	施策分野	事務事業分野	その他	無回答
都道府県	8	16	21	4	2
東京 23 区	1	10	13	1	2
12 政令市	2	4	6	0	0
その他 40 市町村	7	15	27	1	0
県内 90 市町村	7	21	36	10	26
合 計	25	66	103	16	30

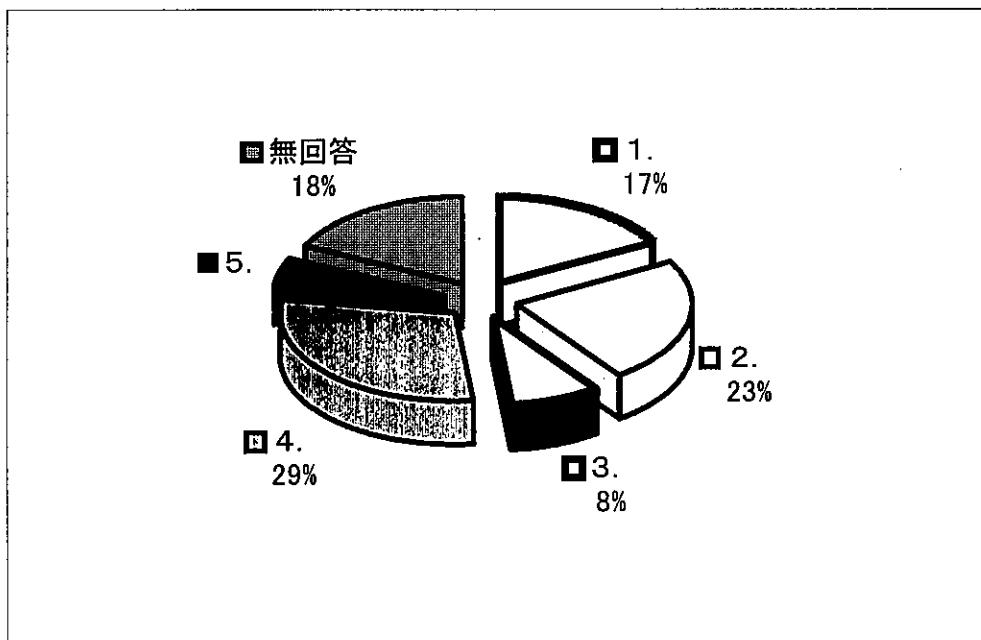


問7. 行政評価の予算要求時、査定時における活用方法

	1. 新規事業について活用している。	2. 既存事業について活用している。	3. 直接は活用していないが見直しの対象としている。	4. 現在のところ活用していない。	5. その他	無回答
都道府県	12	18	1	3	3	3
政令市	1	3	1	2	1	0
東京23区	3	6	4	5	0	2
その他市	9	11	9	7	3	0
埼玉県内	7	6	1	38	2	29
合計	32	44	16	55	9	34

## 項目「5. その他」の記述

- ・予算要求査定時の施策見直し
- ・計画立案作業について活用
- ・業務棚卸表を予算査定に活用
- ・実施計画の策定で活用
- ・総合計画の実施事業について参考等



## 問8. 行政評価は、下記分類のどれに該当するか又は参考としているか？

(分類の詳細は、別紙「行政評価の類型と特徴」を参考)

評価の型分類	具体例	該当欄に○印
再評価型 事業再評価	例) 札幌市	
〃 時のアセス型	例) 北海道、川崎市	
公共事業評価	例) 建設省	
目標管理型評価 パフォーマンス評価	例) 三重県	
業務棚卸評価	例) 静岡県	
参加・協働型 ベンチマーク型	例) オレゴン州	
〃 計画評価型	例) 建設省	
執行評価型	例) サニーベール市	
行政品質評価	例) 高知県、青森市	
その他・不明		

(出典：行政評価を考える Ver2.0 長谷部英司氏のHP)

	都道府県	12 政令市	東京 23 区	その他市	県内市町村	合 計
例) 札幌市	1	1	3	2	7	14
例) 北海道、川崎市	3	0	1	0	2	6
例) 建設省(公共事業評価)	6	0	0	0	1	7
例) 三重県	20	4	13	21	28	86
例) 静岡県	1	1	2	3	0	7
例) オレゴン州	2	0	4	5	1	12
例) 建設省(計画評価型)	0	0	0	0	0	0
例) サニーベール市	0	1	1	2	0	4
例) 高知県、青森市	1	0	1	2	0	4
その他、不明	3	0	0	2	7	12
無回答	1	0	3	2	30	36

## 事務事業評価を実施している自治体への設問(問9、問10)

## 問9. 事務事業評価を実施するにあたって、費用（コスト）の計上の仕方

	1. 特になし	2. 事業予算	3. 人件費	4. その他	合計
都道府県	1	9	12	2	24
政令市	0	0	4	2	6
東京23区	0	0	13	1	14
その他市	1	2	18	5	26
県内市町村	2	6	8	0	16
合 計	4	17	55	10	86

## 問9. 「3. 事業予算＋人件費」の具体的な記述

## 都道府県、政令市

・人件費 = 平均給与費 × 人数

・人件費 = 平均給与費 (1 時間あたり) × 業務量 (稼働時間、所要時間、時間数)

・人件費 = (職員費) = 平均給与費 × 人員

※平均給与費 = 予算書の給与明細書の給与費 - (退職手当 + 特殊勤務手当 + 時間外勤務手当 + 宿日直勤務手当 + 夜間勤務手当 + 休日勤務手当 + 管理職員特殊勤務手当) ÷ 人数

・人件費 = (平均給与費 + 退職給与引当金繰入額 (相当額)) × 人数

・人件費 = 職階ごとの平均人件費 × 事業に係る人数

## 東京 23 区、その他の市町村

・人件費 = 平均給与費 × 人数 (事業にかかる職員数)

・人件費 = 平均給与費 8,055 千円／年 × 担当業務量 (人) ／年

・人件費 = 平均給与費 × 年間業務に要する時間費 (X / 100)

※ 1年間にその課職員全員の労働時間(9～5)を 100 とした時に当該業務にかかる時間割合)

11

3

17

- ・人件費 = 平均給与費（退職手当含む）×人数
- ・人件費 = 平均給与 + 支給退職手当 + 退職給与引当金繰入額 + 雇用主負担額（共済費）
- ・人件費 = （平均給与費×正規職員数）+（平均再雇用給与×再雇用人数）+非常勤職員給与
- ・人件費 = 平均給与月額×人数（総従事時間÷標準時間数 2,080 h）
- ・人件費 = 1日あたりの平均給与費×事業の必要日数
- ・人件費 = 費目人件費単価×業務量
- ・人件費 = 前年決算額の職員1人あたりの単価×事業従事人数
- ・人件費 = （事前評価時）前年度1人あたり平均人件費×人数  
（事後評価時）サービス形成勘定中の人件費
- ・人件費 = 特別職及び管理職を除く平均給与費×従事職員数

## 県内市町村

- ・人件費 = 平均給与費×人数（従事人数）
- ・人件費 = （職員の年間平均給与×従事者数）+臨時職員の人件費
- ・人件費 = 平均給与費×人数（正職員）、臨時職員（パート）については事業予算に算入
- ・人件費 = 平均給与費×人数×日数
- ・人件費 = 平均給与費（1時間あたり）×時間

4

## 問9. 「4. その他」の具体的な記述

## 都道府県、政令市

- ・減価償却費・公課費・不納欠損額
- ・自治体が建設した施設の管理運営費及び自治体が建設する施設整備等建設事業につき人件費に加え減価償却費及び公債費（利子）を費用として計上
- ・物件費・公債費
- ・公共施設評価に関しては、「市債の元利償還額」

## 東京23区、その他の市町村

- ・減価償却費
- ・減価償却費・市債金利
- ・総務省方式に基づく
- ・直接支出した事業経費+事業経費按分額+人件費（平均給与+支給退職手当+退職給与引当金繰入額+雇用主負担額（共済費））
- ・課のコスト（人件費・減価償却費・経費）を算出し、施策に按分
- ・フルコスト=費目人件費単価×業務量-非コスト-雑収入+減価償却費+金利+退職給与引当金

## 県内市町村

- ・事業費=正規職員の人件費（職員の年間平均給与×従事者数）+臨時職員の人件費+委託料+その他の経費

## 問10.（問9の設問にて「3. 事業予算+人件費」、「4. その他」と回答した自治体への設問）

## 具体的な費用の活用方法

- <総コストの把握による経済性をコストで比較>
- ・総コストの把握による民間委託とのコスト比較
  - ・実際の費用を明確にし收支状況（見込み）を示した上で住民の評価を受ける
  - ・事業の効率性、事業の仕組み（直営、補助委託の検討）
  - ・事業実施に要するコスト把握
  - ・実際にかかる費用の把握
  - ・人件費を含めた評価の対象コストの方が幅広く評価できるためコストに計上している。総事業費的にみている。
  - ・今のところ人件費を含めたトータルに近いコストを明らかにし、職員のコスト意識を向上させるために活用。
  - ・インプットの推移
  - ・各事務事業に係る総事業費の推移を見る
  - ・トータルとしての事業コストの把握

## 卷末資料

### <事務事業の効率性を単位当たりのコストで比較>

- ・事業効率性（コスト改善策、受益者負担）の検討
- ・効率性（アウトプット/インプット）の算定に活用
- ・活動指標の単位あたりのコストを算出
- ・単位（人、回数等）あたりの費用
- ・施策や事務事業の性質に応じて「1件当たりコスト」「区民1人当たりコスト」などを算出している。
- ・事務事業ごとに活動指標・成果指標が違うが活動指標・成果指標ごとのコストを表示している。（受益者負担1人あたりの費用）
- ・単位コスト＝投入指標/活動指標
- ・1人あたりの費用、1mあたりの費用（〇〇整備等）等
- ・活動実績当たりの費用
- ・対象指標・活動指標に対する単位コストの把握
- ・結果指標（活動量）1単位あたりの費用（例：処理件数あたりの費用）の経年比較等を評価対象事業の経済性、効率性の検討に活用することとしている。
- ・サービス提供者1人当たりにかかったコストを算出し、効率指標の一つとする。  
　受益者負担率を算出する。
- ・効率性係数（アウトプット指標値÷コスト）
- ・市民1人あたりのコスト、受益者1人あたりのコスト
- ・行政サービス1単位あたりコスト（費用負担割合）
- ・事業の決算額（事業費+人件費）に対する各事業の業績指標（単位のコスト把握）
- ・効率指標（単位当たりのコスト、コスト当たりの活動又は成果）を設定する上で活用している。
- ・各種の効率指標
- ・利用者1人当たりのコスト計算

### <費用対効果等を成果指標とコストで比較>

- ・各年度の費用に対する活動指標や成果指標の比率を時系列的に見て評価の参考としている。
- ・当該事業の費用対効果を判断する。
- ・評価項目「将来への財政影響」「効率性（労力）」「費用対効果」の判断材料としている

### <その他の回答>

- ・（直接的経費+概算人件費）を事務事業毎に必要概算コストとして算出している。
- ・事業費とそれに占める人件費比率
- ・特に活用はしていない。事業実施に際しては事業予算だけでなく人件費もコストと意識してもらうための仕組みである。ただし、行政コスト計算書との関わりで将来的には活用の方法もあると考える。
- ・分析面では、特に使用していないが事業を行うにあたって事業費の他に人件費がかかること、そしてその額が大きいことを職員に認識してもらう。それにより職員にコスト意識がつくなど意識改革につながる。
- ・事業別コストパフォーマンスの把握
- ・施策を実施するためのコストの把握
- ・費用（コスト）の合計のみの表示であり、費用（コスト）データについては、現在特に比較活用はしておりません。  
　今後、費用（コスト）情報をどう充実させるかについては、現在検討課題となっております。
- ・13年度決算から評価を開始するので具体的な活用はまだしていない。

### ～クロス集計～

以下の表は、2つの設問をクロス集計している。

なお、「複数回答OK」の設問では、合計数が回答数を上回ることがある。

### <その1>　・問1. バランスシート（普通会計）、行政コスト計算書（普通会計）、両方を作成済み又は作成中の自治体

### ・問6. 行政評価の対象分野

#### 問6

問1	問6			
	政策分野	施策分野	事務事業分野	その他
	バランスシート	19	51	83
	行政コスト計算書	12	29	49
	両方	11	27	46

- <その2>
- ・問6. 行政評価の対象分野
  - ・問7. 行政評価の予算での活用状況

問7

問6		新規事業	既存事業	参考程度	活用なし	その他	計
	政策分野	9	10	4	7	5	35
	施策分野	24	26	9	23	9	91
	事務事業分野	31	43	14	42	6	136
	その他	1	3	1	10	1	16
	計	65	82	28	82	21	278

- <その3>
- ・問6. 行政評価の対象分野
  - ・問8. 行政評価の分類

問6

問8		政策分野	施策分野	事務事業分野	その他	計
	事業再評価	1	7	12	2	22
	時のアセス型	1	4	4	2	11
	公共事業評価	1	4	5	2	12
	目標管理型	17	47	79	5	148
	業務棚卸評価	5	7	7	1	20
	ベンチマーク型	6	12	11	0	29
	計画評価型	0	0	0	0	0
	執行評価型	3	3	4	0	10
	行政品質評価型	2	4	4	1	11
	その他	3	6	7	4	20
	計	39	94	133	17	283

- <その4>
- ・問8. 行政評価の分類
  - ・問9. 事務事業評価での費用（コスト）計上

問9

問8		なし	事業予算	人件費	その他	記述なし	計
	事業再評価	0	3	3	1	7	14
	時のアセス型	0	3	1	0	1	5
	公共事業評価	0	3	2	0	2	7
	目標管理型	3	16	45	8	19	91
	業務棚卸評価	0	0	6	0	1	7
	ベンチマーク型	0	2	8	0	2	12
	計画評価型	0	0	0	0	0	0
	執行評価型	0	0	4	1	0	5
	行政品質評価型	0	1	3	0	0	4
	その他	1	0	3	0	8	12
	計	4	28	75	10	40	157

- <その5>
- ・問9. 事務事業評価での費用（コスト）計上
  - ・問10. 費用（コスト）の活用方法

問9

問10		なし	事業予算	人件費	その他	記述なし
	活用有り	0	0	53	9	0
	記述なし	4	18	2	1	64

## 用語集

五十音順

ア

### 【アウトソーシング（outsourcing）】（第3部）

業務を外部機関（民間企業、NPOなど）に委託すること。アウトソーシングには、コスト削減、予算や人員などの行政資源の有効活用以外にも、内部では得られないスキル（技術・技能）や資源（ヒト・モノ・カネ・情報）を取り込むことによる内部資源の高度化というねらいがある。したがって、重要度の低い業務の外部委託ばかりでなく、重要ではあるが、外部化によって効率化が図れる業務や、適任者がいないため外部化したほうが高い成果が期待できる業務も対象となる。つまり、アウトソーシングには蓄積された専門的知識や能力を買うという意味も含まれている。

### 【NPM理論（New Public Management）（新公共経営理論）】（第2部）

民間部門の経営理論を公的部門にも広く適用し、公共部門の効率化とサービスの質の向上を図り行政システム改革を推進する考え方。その基本原理は、①経営資源使用に関する裁量権の拡大と業績/成果による統制、②市場原理・競争原理の活用（エイジェンシー、PFIなどの契約型システムの導入）、③統制基準を顧客主義へと転換する（住民を行政サービスの顧客とみる）、④統制しやすい組織に変革する、の4点となり、民間企業における経営理念・手法を可能なかぎり行政現場に適用することで行政部門の効率化・活性化を図ろうとするものである。

### 【ABC（Activity Based Costing）（活動基準原価計算）】（第3部）

コストの発生に関する「活動」を基準に、各行政サービスにかかるコストを正確に把握するための原価計算手法で、対象とする業務を活動単位に分類し、活動単位のコストを算出することである。

### 【ABM（Activity Based Management）（活動基準原価管理）】（第3部）

「住民満足度」の向上という視点から活動単位の個別分析を行い、住民にとって価値のある活動（付加価値活動）と住民にとって価値が認められない活動（非付加価値活動）に分類することで、サービスの向上とコスト低減を両立させ、予算や人員などの行政資源を最適に活用する経営手法のことである。

# 力

## 【活動 (activity)】 (第3部)

行政活動を適當な単位に分類したもので、大小さまざまなレベルに分類することができる。例えば図書館サービスの場合、貸出、予約、照会対応、企画などに分類することができる。政策体系における活動の位置づけは、「政策 (policy) → 施策 (program) → 事務事業 (project) → 業務 (job) → 活動」となる。

## 【間接費】 (第2・3部)

直接的に事業との関連づけが可能なコストが「直接費」であり、直接関連づけて把握することができない、又は関連づけすることが経済性などから合理的でないコストが「間接費」である。ただし、現在の公会計制度の場合、職員の人工費がほとんど給与費として認識されるなど、本来、直接費として把握されるべきコストが事業ごとに割り振られていない点に注意が必要である。このことが事業ごとのコスト把握を困難にしており、公会計制度の見直しの焦点ともなっている。

## 【管理会計】 (第2部)

管理会計は、経営者が経営方針や経営計画を設定し、さらにこれにもとづいて行われた経営活動の結果を分析・評価するための会計情報を提供することを目的とする会計領域である。会計学では、一般的に将来に向けての計画設定のための意思決定会計とその計画遂行のための業績管理会計に分けられる。

## 【行政コスト計算書】 (第1部)

行政サービス（資産形成につながらないサービス）にどれだけのコストがかかっているかを明らかにした表である。資産形成につながらない現金支出や減価償却費などの非現金支出を計上する。異なる点はあるが、企業会計の損益計算書 (Profit and Loss statement, P L) にあたるものといえる。

総務省方式では、行政コストを性質別に下記4つの項目に分類する。

- <人にかかるコスト> 人件費（現金支出）、退職給与引当金繰入金（非現金支出）
- <物にかかるコスト> 物件費・維持補修費（現金支出）、減価償却費（非現金支出）
- <移転支出的なコスト> 扶助費・補助費等・繰出金・普通建設事業費（現金支出）
- <その他のコスト> 災害復旧費・公債費（利子分）（現金支出）、不納欠損額（非現金支出）

### 【決算統計】 (第1部)

法令に基づき自治体が総務省へ毎年報告する「地方財政状況調査」の通称である。自治体がどのような財政運営を行ったのかをみるための重要な基礎的な統計資料として広く用いられている。決算統計をとりまとめたものとして「市町村別決算状況調」「地方財政白書」などがある。

### 【原価 (cost)】 (第2・3部)

原価計算制度における原価とは、経営において作り出された一定の金銭や品物又はサービスに転嫁される価値であり、把握された一定の金銭や品物又はサービスの消費を、貨幣価値的に表したものである。例えば、1万台生産されたパソコンの1台あたりにかかった費用が、このパソコンの原価となる。サービスや製品ごとにコストがいくら発生したかを個々に把握することをいう。そして、原価を導き出すための計算を原価計算と呼ぶ。「cost」とは「原価・費用・犠牲」のことであり、「costing」とは、「原価計算」のことである。

### 【減価償却費】 (第1・2部)

減価償却費とは、有形固定資産のうち、建物、車両、物品などが経年変化により、徐々に損耗していく費用であり、経年変化により資産の価値が減少することを減価といい、減価償却を行うことによって当該資産の現在価値を計算しようとするものである。減価償却を行う目的は、①経年変化等に伴う価値の減少を認識し、資産額を減価することにより、資産としての価値を適正にすること、②その減価をコストとして認識して、当該年度の真的行政コストを明確にすること、③減価償却した後の減価償却累計額が資産の老朽化の程度を示すものであり、減価償却費に相当する金額を毎年積み立てることにより、老朽化した時点において建て替え等の費用の一部に充当させようとしていること等がある。

建物などの取得価格をバランスシートの資産の部に計上し、減価償却費を各年度の費用として行政コスト計算書（企業では損益計算書）に計上する。毎年、減価償却することによって当該建物などの資産価値が減少していく。また、減価償却費の累計を減価償却累計額という。

### 【コスト作用因 (cost driver)] (第3部)

コストの増減に影響を与える要因。「活動」の消費と関連性が深い指標の選択が必要である。（例） 人数、件数、数量など

サ

**【財務諸表】 (第1部)**

企業が商法等の規定により会計期間中の経営成績（損益計算書）や期末における財政状態（バランスシート）等を会計年度末に明らかにする会計報告書である。

私たちの研究報告書では、従来の自治体の決算、決算統計に加えバランスシートや行政コスト計算書を含めたものを財務諸表と呼ぶ。

**【資源作用因 (resource driver)】 (第3部)**

「各活動が予算や人員などの行政資源をどれだけ消費しているか」という観点で、総費用を「活動」に割り当てるための基準のことである。

(例) 人数、業務割合、使用割合、占有面積など

タ

**【退職給与引当金】 (第1・2部)**

バランスシート（貸借対照表）の負債の部に計上するもので、年度末に全職員が退職したと仮定した場合にかかる退職手当の総額をいう。

**【退職給与引当金繰入額】 (第1・2部)**

退職時にもらう退職金を、勤続期間中に退職金が少しずつ発生しているものと考え、30年間務めた人は30年間にわたり退職金が蓄積され、この毎年の蓄積が退職時の退職金となる。

この各年の蓄積を退職給与引当金繰入額と呼び、毎年、行政コスト計算書（企業で言う損益計算書）に費用として計上する。実際には現金支出をしない費用のことである。

ハ

**【発生主義会計】 (第1・2部)**

公会計で使われている現金主義会計との対比で用いられるもので、企業の会計は発生主義を採用している。現金主義会計は、現金の收支があった時点で取引があったとし、発生主義会計は、事実が発生した時点で取引があったとする。

例えば、購入した物品のために現金を支出したときに会計処理するのが現金主義会計である。一方、物品の購入契約したとき、及び代金を支払ったとき、それぞれに会計処理を

するのが発生主義会計である。

**【バランスシート (Balance Sheet、B/S) (貸借対照表)】 (第1部)**

基準となる時点における財政状態を明らかにするため、ストック情報である資産、負債及び資本（自治体には、資本の概念がないため正味資産と言い換える。）を1つの表に記載したものである。資産形成につながる現金及び非現金支出（減価償却費、退職給与引当金など）が計上される。

**【バランス・スコアカード (BSC) (Balanced Scorecard)】 (第3部)**

「財務」、「顧客」、「業務プロセス」、「学習と成長」の4つの視点から構成され、「ビジョンと戦略」に対して整合性のある業績評価基準をそれぞれ設け、戦略目標を具体化して、組織内のコミュニケーションを図り、戦略目標を実現しようとする経営管理手法のことである。

**【フルコスト (full cost)】 (第2部)**

一定期間に要した全てのコストのことである。総費用。

フルコストとは別に、トータルコスト (total cost) というものがある。トータルコストとは、全期間に要するコストのことで、例えば、建物などの建設費用、維持管理費用、除去費用など資産のライフサイクルに係る全ての費用のことである。

## 主 要 参 考 文 献

### 【書籍】

書 名	著者（編者）名	出 版 社	発行年月
<b>第1部</b>			
会計法規集	中央経済社編（山本時男編集兼発行人）	中央経済社	1995年
行政評価時代のバランスシート	廣田達人	「地方財務」 ぎょうせい 10月号	1999年
行政評価と発生主義会計	石原俊彦	「都市問題」 東京市政調査会	2001年 1月号
経営判断のための採算計算入門	藤野信雄	日本経済新聞社	1996年
現代会計学	新井清光	中央経済社	1991年
財政学総論	小林幾次郎、大淵利男	八千代出版	1998年
財政基盤の確立と会計制度	森田 朗、澤井 勝	東京法令出版	2000年
財政投融資と行政改革	宮脇 淳	PHP研究所	2001年
財政分析	地方財政調査研究会	ぎょうせい	1992年
財務会計論	新井清光	中央経済社	1996年
市町村のバランスシートがわかる本	中央青山監査法人	日本法令	2001年
自治体のバランスシート	天明 茂、米田正巳	ぎょうせい	1998年
自治体バランスシート・行政コスト計算書の作り方・読み方	朝日監査法人パブリックセクター部	ぎょうせい	2001年
自治体財政はやわかり	兼村高文、星野 泉	イマジン出版	2001年
事務事業評価と発生主義会計の融合	石原俊彦	「地方行政」 時事通信社	2000年 1月6日～ 2月7日号
図解リエンジニアリング	小林 裕	中経出版	1994年
バランスシートで見る日本の財政	赤井伸郎、鷲見英司、吉田有里	日本評論社	2001年
よくわかる原価のしくみ	橋本賢一	日本能率協会マネジメントセンター	1994年
<b>第2部</b>			
地方自治体の事業評価と発生主義会計	石原俊彦	中央経済社	1999年
NPMによる自治体改革	白川一郎、富士通総研 経済研究所編	経済産業調査会	2001年
「行政経営」の時代	上山信一	NTT出版	1999年
行政評価	島田晴雄、三菱総合研究所政策研究部	東洋経済新報社	1999年
行政評価導入マニュアルQ & A	石原俊彦監修 監査法人トーマツ	中央経済社	2001年
行政評価の本質	星野芳昭	「ガバナンス」 ぎょうせい	2001年 5月号～
行政評価の見方・やり方・考え方	会田武徳	「地方自治職員研修」公職研	2001年4月～ 2002年3月号
経営戦略を活かすコスト・マネジメント	飯田信夫	中央経済社	2000年
「公共経営」の創造	宮脇 淳	PHP研究所	1993年
ザ・ゴール	エリヤフ・ゴールドラット、三木 亮訳	ダイヤmond社	2000年

自治体DNA革命	石井幸孝、上山信一編	東洋経済新報社	2001年
自治体バランスシート・行政コスト計算書の作り方・読み方	朝日監査法人パブリックセンター部	ぎょうせい	2001年
進化する自治体経営	村田丈二	「地方行政」 時事通信社	2001年 11月26・29日 12月27日号
図解コストダウン経営	三和総合研究所	東洋経済新報社	2000年
図解ひとめでわかるコストマネジメント	飯田信夫	東洋経済新報社	2000年
戦略シナリオのノウハウ・ドゥハウ	HRインスティテュート著、野口吉昭編	PHP研究所	1999年
地方自治体の行政改革戦略と政策評価(下)	山本 清	「地方財務」 ぎょうせい	1998年 8月号
非営利組織の成果重視マネジメント	P.F. ドラッカー、G.J. スターン編、田中弥生監訳	ダイヤモンド社	2000年
役所の経営改革	武田安正、後藤浩、吉竹正樹	日本経済新聞社	2000年
<b>第3部</b>			
明日を支配するもの	P.F. ドラッカー 上田惇生訳	ダイヤモンド社	1999年
ABMで業務が変わる、コストが下がる	松川孝一	PHP研究所	2000年
ABC／ABM原価システム構築法	行田明司	同文館出版	1997年
ABC／ABM流通戦略	岡田和典	ダイヤモンド社	2001年
ABCの基礎とケーススタディ	櫻井通晴編	東洋経済新報社	2000年
ABCマネジメント理論と導入法	アーサー・アンダーセン ビジネスコンサルティンググループ	ダイヤモンド社	1997年
金融機関のABCマネジメント	吉川武男編	東洋経済新報社	1999年
コスト感覚入門	井原哲夫	筑摩書房	1983年
サービス原価を基礎にした「行革」議論を(上・下)	南 学	「地方行政」 時事通信社	2000年 10月30日、 11月6日号
自治体経営におけるIT活用戦略～四日市市におけるIT活用による自治体経営	宮寄 浩	「地方財務」 ぎょうせい	1999年 11月号
自治体サービスのABC分析と「行政改革」	南 学	「地方財務」 ぎょうせい	2001年 10月号～
実践ABCマネジメント	コーキンス、G.M.(ゲーリー・M.)	日本能率協会マネジメントセンター	1998年
バランス・スコアカード	芝山慎一、正岡幸伸、赤沢 徹、藤中英雄	日本経済新聞社	2001年
勝者の経営術～「ABC」から始める構造改革		NIKKEI BUSINESS	2001年 5月28日号
新版 間接費の管理	櫻井 通晴	中央経済社	1998年
図解 ABC／ABM	松川 孝一	東洋経済新報社	2000年

七つの習慣 最優先事項	スティーブン. R. コヴィー、A. ロジャー. メルル、レベッカ. R. メルル 宮崎伸治訳	キングベア一出版	2000 年
二十一世紀 残る経営、消える経営	大久保寛司	中央公論新社	2001 年
日本型ABCマネジメント	吉川武男編	生産性出版	1997 年
バランススコアカード(BSC)構築による行政経営とITリューション	名取雅彦	「地方財務」 ぎょうせい 2001年4月号 ～9月号	
物流ABCマニュアル	西澤脩	中央経済社	1998 年
よくわかる原価計算入門	長野修三	日本能率協会マネジメントセンター	2000 年
流通ABC革命	松川孝一	同友館	1998 年
『7つの習慣』	スティーブン. R. コヴィー ジェームス. J. スキナー 川西茂訳	キングベア一出版	1996
『政策形成の手引き』	彩の国さいたま人づくり広域連合 自治人材開発センター	同左	2000
「市民満足度の捉え方」(『地方自治職員研修』10月号)	梅田次郎	公職研	2001

#### 【ガイドライン・報告書等】

書名	発行元	発行年
機能するバランスシート～都の経営を改革する冷徹道具	東京都	2001 年
公会計改革の方向性 FRI Review (Vol. 3 No. 4)	富士通総研経済研究所	1999 年
事業別決算評価書I 一執行評価(平成12年度決算)一	尼崎市	2001 年
政策評価システムの研究	神奈川県自治総合研究センター	2000 年
地方公共団体の総合的な財政分析に関する調査研究会報告書	総務省	2001 年
t t t 調査レポート(バランスシートおよび行政コスト計算書の実施状況)	財団法人 東京市町村自治調査会	2001 年
山形県の貸借対照表(推計)	山形県財務決算に関する研究会	2000 年

#### 【参考となるホームページURL】

タイトル	U R L
第1部	
朝日監査法人パブリックセクターニュース	<a href="http://www.asahiaudit.or.jp/b_info/ps/top.html">http://www.asahiaudit.or.jp/b_info/ps/top.html</a>
太田市バランスシート	<a href="http://www.city.ota.gunma.jp/balance/index.htm">http://www.city.ota.gunma.jp/balance/index.htm</a>
岡山県財政課	<a href="http://www.pref.okayama.jp/somu/zaisei/zaisei-bs.htm">http://www.pref.okayama.jp/somu/zaisei/zaisei-bs.htm</a>
会計検査院の「会計検査研究」	<a href="http://www.jbaudit.go.jp/gar/index.html">http://www.jbaudit.go.jp/gar/index.html</a>

北広島市・バランスシートによる財務情報	<a href="http://www.city.kitahiroshima.hokkaido.jp/pro/finance/fin_balance_sheet.html">http://www.city.kitahiroshima.hokkaido.jp/pro/finance/fin_balance_sheet.html</a>
<b>第2部</b>	
日本総合研究所における電子自治体フォーラム	<a href="http://www.e-govforum.net/">http://www.e-govforum.net/</a>
日本能率協会マネジメントセンター	<a href="http://www.jmam.co.jp">http://www.jmam.co.jp</a>
行政経営 Internet フォーラム	<a href="http://www.pm-forum.org/">http://www.pm-forum.org/</a>
行政評価を考える Ver2.0 (札幌市 長谷部英司)	<a href="http://village.infoweb.ne.jp/~fwhz3669/hyouka/index.htm">http://village.infoweb.ne.jp/~fwhz3669/hyouka/index.htm</a>
経済産業省(旧通商産業省)の政策評価研究会における政策評価の現状と課題報告書	<a href="http://www.meti.go.jp/index.html">http://www.meti.go.jp/index.html</a>
(財)社会経済生産性本部	<a href="http://www.jpc-sed.or.jp/">http://www.jpc-sed.or.jp/</a>
(財)先端建設技術センターの米国連邦政府業績による行政管理システム 通達 A-11 政府業績成果法(G P R A)の実施規定 一解説及び通達本文一	<a href="http://www.actec.or.jp/index.htm">http://www.actec.or.jp/index.htm</a>
財務省の政策評価	<a href="http://www.mof.go.jp/jouhou/hyouka/top.htm">http://www.mof.go.jp/jouhou/hyouka/top.htm</a>
滋賀県「評価の基準」	<a href="http://www.pref.shiga.jp/gyokaku/bunken/hyoka/kijyun.htm">http://www.pref.shiga.jp/gyokaku/bunken/hyoka/kijyun.htm</a>
総務省行政評価局	<a href="http://www.mha.go.jp/kansatu/index.htm">http://www.mha.go.jp/kansatu/index.htm</a>
寝屋川市の行政評価システム	<a href="http://www.city.neyagawa.osaka.jp/hyouka/hyouka01.htm">http://www.city.neyagawa.osaka.jp/hyouka/hyouka01.htm</a>
PHP政策研究レポート 2000年11月(Vol. 4 No. 44) 『ニュー・パブリック・マネジメント理論(3)』	<a href="http://research.php.co.jp/report/00-44.html">http://research.php.co.jp/report/00-44.html</a>
三重県「公的関与の判断基準」	<a href="http://www.pref.mie.jp/SEIHYO/plan/jimu/kijyun.htm">http://www.pref.mie.jp/SEIHYO/plan/jimu/kijyun.htm</a>
<b>第3部</b>	
㈱アドバンストビジネスマネジメント	<a href="http://www.abmc.co.jp">http://www.abmc.co.jp</a>
Woodland ABC ホームページ	<a href="http://www.woodland.co.jp/abc/index.htm">http://www.woodland.co.jp/abc/index.htm</a>
ABCネット研究フォーラム	<a href="http://www.gifu-keizai.ac.jp/~matsumu/abc-net.htm">http://www.gifu-keizai.ac.jp/~matsumu/abc-net.htm</a>
活動基準原価計算・管理(ABC・ABM)と 『ホットABC』(㈱ガジェットプラス)	<a href="http://abc.gadget-plus.co.jp/hotabc/about/manual/1.htm">http://abc.gadget-plus.co.jp/hotabc/about/manual/1.htm</a>
行政評価とABC (札幌市 長谷部英司)	<a href="http://village.infoweb.ne.jp/~fwhz3669/kaikaku/hy7.htm">http://village.infoweb.ne.jp/~fwhz3669/kaikaku/hy7.htm</a>
PHP政策研究レポート 2001年5月(Vol. 4 No. 50) 『ABC(Activity Based Costing 活動基準原価計算)による行政コストの分析』南 学	<a href="http://research.php.co.jp/report/01-50d.html">http://research.php.co.jp/report/01-50d.html</a>
PwCコンサルティングホームページ	<a href="http://www.pwj.co.jp/iands/strategic/abm/">http://www.pwj.co.jp/iands/strategic/abm/</a>
見えるバックオフィス業務 (アーク・シンク・タンクマネージャー 大野勝広)	<a href="http://www.att.or.jp/topics/xpres0107/index.html">http://www.att.or.jp/topics/xpres0107/index.html</a>

## 平成13年度政策課題共同研究

「隠れたコストを明らかに～財政危機時代のコスト分析手法について～」

## 研究員名簿

役割	氏 名	所 属	課 所 名	職名
リーダー	鯨井敏朗	熊谷市	企画部財政課	主査
	澤田康人	岩槻市	財政部財政課	主事
	榎本弘文	蕨市	教育委員会教育総務課	主査
	高橋正展	戸田市	福祉部保険年金課	主事
	宇田川智	八潮市	企画部財政課	主任
	伊東篤	大利根町	総務課	主任
1班班長	小関修	埼玉県	秩父県税事務所	主事
	細野彰	埼玉県	比企福祉保健総合センター	主事
	杉山道弘	埼玉県	埼玉県立大学	主任
2班班長	石井康裕	埼玉県	職業能力開発課	主任
	吉田和則	埼玉県	上尾高等学校	主事
	芦川香奈美	埼玉県	所沢北高等学校	主事
コーディネーター	森田浩	彩の国さいたま人づくり広域連合	自治人材開発センター	主任
	篠沢成雄	彩の国さいたま人づくり広域連合	自治人材開発センター	主査
コーディネーター	長谷部進一	彩の国さいたま人づくり広域連合	自治人材開発センター	主査