

シリーズ
日本経済を
考える

59

計数情報による 公共部門のマネジメント

前・財務省財務総合政策研究所副所長
総務省大臣官房審議官（公営企業担当）

大西 淳也

1. まえがき

本稿^{*1}では、計数情報による公共部門のマネジメントについて、そのさわりを素描したい^{*2}。はじめに、本稿の背景と問題意識を述べる。

本稿の背景には、厳しくなりつつあるわが国の財政事情がある。榎谷・財総研（2016）が指摘する通り、人口が増加しつつある成長経済では、公共部門における資源配分もいわゆるパイの配分という形になる。合意形成に向けた政治的な調整も比較的容易である。しかし、人口が減少しつつある、それほど成長が望めない経済では、公共部門における資源配分はいわゆる負担の配分という色彩を強く帯びる。このため、そこでの合意形成は政治的に困難なものとなる。負担の配分という合意形成をいかに成し遂げるべきか。これが本稿の背景にある。

そして、本稿の問題意識は、この負担の配分という合意形成を成し遂げるための道具立てとして、財務情報や非財務情報といった計数情報を用いたマネジメント（以下では、計数的マネジメントという）をいかに活用していくべきかということにある。

ここで、本稿で計数的マネジメントという馴染みのない「くくり」を用いている理由を述べる。その理由とは、合意形成に向けて役立つ、計数情報を活用したマネジメントとは何かと考えた場合、その手法の学問的な出自はいくつかの分野にまたがり、適当な用語が見当たらないことにある。手法の具体的な分野を見ても、経済学、経営学、行政学、財務会計（公会計）、管理会計などに拡がっている。

また、本稿でいう公共部門とは、国や地方の行政のみならず、独立行政法人等や公営企業を含む。加えて、診療報酬といった公定価格の下にある医療機関等をも対象に含めて考えている^{*3}。

なお、本稿のような整理のための試論は、複雑な現実に対するとりあえずの接近方法であり、当面の理解のための一助に過ぎない^{*4}。したがって、新しい考え方や手法が編み出され活用されるようになれば^{*5}、あるいは、実務が大きく変われば^{*6}、当然にその整理も変わるることとなる。

*1) 本稿をまとめるに当たり、専修大学で開催された研究会の参加者から大変に有益なコメントをいただいた。ここに記して感謝したい。なお、本稿で示される議論は、その内容から明らかな通り筆者個人の見解である。

*2) 本稿は、榎谷・財総研（2016）を基に、財総研のディスカッション・ペーパーとして提示したいいくつかの論文を加味して作成している。なお、紙幅の制限や読み易さの観点から、引用文献は最小限としている。

*3) 医療では国公立の医療機関も相当の規模で存在する。

*4) 榎谷・財総研（2016）では、一般行政分野、社会福祉分野、社会資本分野といった分野別でまとめているのに対し、本稿では、予算管理、収益（売上）管理、原価管理といった区分での整理を試みている。

*5) とりわけ、経済学を出自とする手法の発展が著しい。

*6) 公共部門への企業会計の近年の浸透等が挙げられる。

2. 計数情報の位置づけ

まず、計数的マネジメントの基礎となる計数情報について整理する。ここでは、財務情報と非財務情報、公会計との関係、合意形成との関係を述べる。

2-1. 財務情報と非財務情報

計数情報には財務情報と非財務情報とがある。財務情報とは、貸借対照表や損益計算書等の会計メカニズムに則り示される貨幣的価値で表現される計数情報である。これに対し、非財務情報とは、財務情報以外の計数情報であり、貨幣的価値で表現されるものに止まらない。これらの関係について、ここでは民間（企業）部門と公共部門との対比で述べる。

民間（企業）部門では伝統的に財務情報が重視されてきた。企業は期間の業績把握のために伝統的に期間損益計算を行い、期間損益等を算定し、意思決定に必要なかつ有用な情報を、投資家、債権者等、多様なステークホルダーに提供するという観点から、財務情報に注目が集まることが多い。しかし、榎谷・財総研（2016）で述べるように、民間（企業）部門でも経営管理においては品質や顧客満足度といった非財務情報も重要とされてきた。近年では、後述のようにバランスト・スコアカード（BSC）が登場した外、環境報告書、CSR報告書、統合報告書に見られるように、企業が投資家等に提供する外部報告でも非財務情報の重要性がますます高くなってきている。まとめると、非財務情報は、近年では成果指標である財務情報にとっての先行指標と位置付けられるのみならず、企業の社会的責任を果たす役割としての位置付けも与えられつつある。

これに対して、公共部門、とりわけ一般的な行政分野では、多くの場合*7、成果測定を目的とした利益の概念すらないので、期間損益をそもそも算定する必要はない。このため、後述するよう

に、目標利益の割り付けという意味での予算管理は採用できない。したがって、財務情報は成果指標としての位置付けにはならない。これらのことから、公共部門では伝統的にも非財務情報に注目が集まってきた。公共部門においては、先行指標としてのみならず、成果指標としても非財務情報により焦点が当たっている。

2-2. 公会計と計数情報

国であれ、地方であれ、公会計の整備は近年、急速に進展してきている。財務書類や財務4表という用語から明らかなように、これら公会計の議論は、会計メカニズムに則って行われる財務情報に関する議論である。榎谷・財総研（2016）が整理するように、現在では公会計情報のマネジメントへの活用も検討されてきてはいる。しかし、現在までのところ、公会計の議論は、非財務情報は取り敢えず横に置いて、財務情報によるマネジメントの段階に止まっているように思われる*8。

しかし、前述したように、公共部門、とりわけ一般的な行政分野においては、計数情報としての非財務情報により焦点が当たっている。これまでも、先行指標や成果指標として、行政実務においては様々な非財務情報が測定され、マネジメントに活用されてきた。そこでは、財務情報は重要ではあるが、マネジメントに必要な情報の一部に過ぎない。

このような観点から公会計を見ると、現状の公会計は現在のところ、マネジメントのために十分な情報とはなっていない。ここに、公会計の議論の課題が残されていると思われる。

2-3. 合意形成と計数情報

前述の通り、いわゆる負担の配分を巡る合意形成には困難を伴う。なぜなら、負担の押し付け合いという構図が生じるからである。特に、定性的な論理から一歩も出ない議論では、合意の着地点

*7) 公共部門でも予算管理が機能する場合もある。後述する。

*8) 公会計を財務情報からのみ整理すれば、こうなるのは止むを得ない。

すら見通すことができない。可能な限り定量的な数値（計数情報）に基づく議論の方が、合意形成には望ましい。計数情報には合意形成を容易にする効果がある。

次に、合意形成の舞台について述べる。合意形成の舞台としては、組織内の合意形成と、組織内外を通じた（組織の枠を超えた）社会的な合意形成という2つの舞台で考えたい。公共部門では簡単明瞭に表現できる利益の概念がないことも多く、その場合の組織内の合意形成は一般に想像する以上に困難を伴う。その一方、当然のことではあるが、公共部門においては社会的な合意形成も重要な役割を担う。以下では、民間（企業）部門と公共部門とを対比しつつ整理する。

民間（企業）部門では、企業価値の向上とそのための利益獲得が重要な目標であるので、組織内のマネジメントでは、予算管理上、目標利益が部門毎に定められる（割り付けられる）。これを受けて、組織内の合意形成が図られる。目標利益は財務情報という形で明確に定められる。このため、組織内の合意形成は比較的容易である。これに対し、社会的な合意形成については、株主等のステークホルダーといった一定範囲での社会的な合意形成は重視されるものの、これを超える、より広い意味での社会的な合意形成は、緩やかなものとして議論されているに過ぎない*9。

公共部門では、組織の目標が多義的で明確でないことも多い。このため、利益の獲得という明確な目的を持つ民間（企業）部門に比べ、組織内の合意形成がより困難な場合も多い。そこでは、計数的マネジメントを活用し、この困難な組織内の合意形成をいかに成し遂げるのかが課題となる。

公共部門における社会的な合意形成については、一般的にサービスの受益者との関係において市場メカニズムを利用することができないため、その役割には大きなものがある。身近な地域の問題についての社会的な合意形成もあれば、関係者が多数に上る大規模な公共事業や医療機関の再編

等といった社会的な合意形成もある。ここでは、計数的マネジメントを活用し、様々な社会的な合意形成をいかに成し遂げるのかが課題となる。

3. 計数的マネジメントの概観

それでは、計数的マネジメントについて概観する。まず、マネジメントにおいて重要となる予算管理の意味を整理する。次に、予算管理が機能する場合の計数的マネジメントを概観する。そして、公共部門には数多くある、予算管理が機能しない場合の計数的マネジメントを概観する。

3-1. 予算管理が意味するもの

ここでは、予算管理の意味を鳥瞰的に確認する。まず、予算管理といった場合、民間（企業）部門では通常、目標利益の割り付けという意味で用いられることを述べる。次に、民間（企業）部門では、組織マネジメント上、予算管理がどのように位置付けられているかについて言及する。そして、公共部門でも、民間（企業）部門と同じ意味での予算管理が成り立つ場合があることを述べる。最後に、予算管理を考える場合に重要となる利益の概念についていくつかの考え方を示す。

3-1-1. 目標利益の割り付けとしての予算管理

公共部門にも民間（企業）部門にも予算という用語はあるが、意味は異なる。公共部門の予算、例えば国の予算は、立法府から行政府に対する財政権限付与の一形式であり（小村（2002））、立法府が行政府に経済活動の上限を設定したものである（貝塚（2003））。

一方、民間（企業）部門の予算管理について櫻井（2015）は、予算には3つの目的があるとす。即ち、第1に、計画設定と責任の公式化、第2に、調整と伝達、第3に、動機付けと業績評価である。一般論としては以上の通りであるが、重要でありながらも、公共部門に関わる人間にとって実のところ最も分かりにくいのが、榎谷・財総

*9) 企業の社会的責任等の議論はあるが、社会的な合意がなければ企業経営ができないといったものでもない。

研(2016)でも指摘している、目標利益の割り付けとしての予算管理である。そこでは、目標利益が、組織内の部門毎に定められる(割り付けられる)。これを受けて、目標利益の達成に向けた組織内の合意形成が図られるという構図に立つ。

このように部門毎に割り付けられた目標利益は、責任会計制度により、収益(売上)に責任を持つプロフィット・センター、原価に責任を持つコスト・センター等に分解され、各々職制上の責任者に割り当てられる。この職制上の責任者は、自己の管理下にある業績について責任を負う。

3-1-2. 時間軸と組織管理軸との結節点にある 予算管理

次に、予算管理について組織マネジメント上の位置付けを述べる。榎谷・財総研(2016)で整理するように、標準的な管理会計論では、後述の時間軸の視点と組織管理軸の視点との2つの視点から整理されることが多い。この点は民間(企業)部門でも公共部門でも概ね同じである。最大の違いは、民間(企業)部門では2つの視点の結節点に目標利益の割り付けとしての予算管理が存在する一方で、多くの公共部門ではこのような予算管理は存在しないことにある*10。

ここで、時間軸の視点について述べる。民間(企業)部門のマネジメントでは、まず経営理念があり、これに従って長期ビジョンが作られ、それを基に3年程度の中期経営計画が作られる。そして、各事業年度の事業計画(利益計画)が作られる*11。

一方、組織管理軸の視点では、各事業年度の事業計画(利益計画)に従い、目標利益が割り付けられる形で部門別に予算管理が行われる。そして、この予算管理に従い、方針管理が行われる。

この方針管理に従って、あるいは、予算管理から直接に、各個人の目標が割り付けられる(目標管理)*12。

多くの公共部門でも長期計画や総合計画があり、また、目標管理等についても、一応のところ*13、行われてはいる。時間軸の視点や組織管理軸の視点も一応備わってはいる。最大の違いは、繰り返しとなるが、目標利益の割り付けとしての予算管理の有無にある。

3-1-3. 公共部門における予算管理

公共部門でも企業予算に類似した予算管理が成り立つケースはある。例えば、独立行政法人等や公営企業*14である。これらの組織では収益(売上)が認識できることが多く、その場合には収益(売上)−原価=利益も認識できることから、目標利益の割り付けとしての予算管理も成り立ちうる。

利益が認識できる公共部門のうち、公営企業や医療機関等のように比較対象が多い分野では、財務会計が整備され横並びでの比較が可能となれば、収益(売上)、原価、利益と幅広く比較でき、かつ、比較対象が多いだけに大きな効果を有する。

3-1-4. 利益についての3説

利益を通じた予算管理は、組織内の合意形成という観点から見れば、公共部門では別の議論を引き起こす可能性が高い。即ち、利益の位置付けにいくつかの考え方があることに起因し、組織内の合意形成に混乱が生じるのである。利益の理解は実務的には一つの大きなヤマとなると思われる。

榎谷・財総研(2016)では、医療機関に関する議論を引きつつ、利益の位置付けを意味する営

* 10) 後述の独立行政法人や公営企業等では、民間(企業)部門と同様に、予算管理は存在する。

* 11) 各事業年度の事業計画(利益計画)と予算との関係についても議論があるが、現状では両者を同一のものとする企業が多いようであるので、ここでは両者同一のものとして扱う。

* 12) 方針管理は、目標と方策を組織階層に従って下方展開することをいい、組織を管理対象とする。これに対し、目標管理は個人を管理対象とし、業績のみならず、能力も目標とする。榎谷・財総研(2016)を参照のこと。

* 13) 目標管理や目標の下方展開にかかる実施状況については言及しない。

* 14) 地方公共団体が行う、上下水道や交通事業、公立病院といった事業のこと。いずれ、別稿にて論をまとめた。

利性について、3つの捉え方を次のように紹介する。第1には、市場価格を所与として利益確保のために原価をいかに低減させるかという考え方である。第2には、原価を所与としてこれに利益を加算して売価にするという考え方で、価格支配力がある場合のマークアップ方式に相当する。第3には、売上からかかった原価を差し引いて利益が残るという考え方であり、「結果としての利益」に相当する。

このように、利益の位置付けについてもいくつかの考え方があり、どの考え方をとるかで、組織内で形成される合意の内容が変わってくることになる。その結果、例えば、第1の考え方であれば、原価低減への注力を中心となる。第2の考え方であれば、マークアップができるような価格支配力を維持する経営戦略の実現が中心となる。そして、第3の考え方であれば、収益(売上)と原価とをバランスよくみることが中心になる。利益についての考え方の違いにより、組織のマネジメントの方向性が変わってくると考えられる^{*15}。

3-2. 予算管理が機能する場合の計数的マネジメント

ここで、予算管理が機能する場合における計数的マネジメントについて概観する。予算管理が機能するということは、収益(売上)と原価が認識でき、その結果、利益についても、収益(売上)マイナス原価により認識できる状況にある。そこでの議論は、従来、管理会計手法として論じられてきた項目と概ね重なり合う。ここでは便宜的に^{*16}、収益(売上)の管理、原価の管理、総合的な管理という区分で、ラフに素描する^{*17}。

なお、予算管理が機能する場合の計数的マネジメントの舞台は組織内の合意形成が多い。しかし、人口減少の下での将来見通しに基づいた料金

引き上げ等、地域社会における社会的な合意形成といえるような事例も数多く想定される。

3-2-1. 収益(売上)の管理

ここでは、収益(売上)の管理から始める。その例として本稿では、利益計画・予算管理、損益分岐点分析、直接原価計算について述べる。

まず、利益計画・予算管理である^{*18}。前述したように、3年程度の中期経営計画(「中計」ともいわれる)に基づいて、各事業年度の利益計画が定められる。この利益計画では目標利益の設定から始められる。予め目標利益を定めておいて、そこから予定する収益(売上)と目標費用を決めていく、「目標利益=予定収益-目標費用」とする考え方がとられることもある。そして、利益計画で示された基本的枠組みを基に、予算管理が行われる。そこでは、各部門の責任者の参加を求めながら、組織全体として整合性のある業務執行計画としての予算が策定され、業績として管理されていく。公共部門では伝統的に、収益(売上)の増加に向けた取り組みが弱い。民間との競争を避けつつも、今後工夫すべきポイントと思われる。

損益分岐点分析とは、広義にはC-V-P分析(cost volume profit analysis)という。C-V-P分析とは、操業度が変化する中での原価と利益の変化について分析するもので、その過程で損益分岐点の算定が行われる。遊休している固定費を効果的に活用することができる。直接原価計算とは、変動製造原価だけをもって製品原価とするものである。追加的な意思決定による目標利益への影響を考慮するといった利益計画のための方法である。公共部門では固定費の占める比率が高い分野は意外と多い。このような場合、損益分岐点分析や直接原価計算といった考え方で収益を考慮する余地はあると思われる。

*15) いずれ、別稿にて論をまとめた。

*16) 管理会計の体系については、過去より多くの議論がなされてきた。

*17) 手法の解説は管理会計論テキスト(櫻井(2015)等)を参照のこと。

*18) 内容には原価の管理も含まれるが、本稿では目標利益を中心に説明するので収益(売上)の管理で言及し、総合的な管理で再掲することとする。

3-2-2. 原価の管理

次に、原価の管理について言及する。ここでは、その例として、標準原価計算、原価企画、活動基準原価計算（ABC）、ライフサイクル・コストニングについて述べる。

まず、標準原価計算である。標準原価計算とは、科学的管理法に基づいて標準原価を設定し、これを実際原価と比較して、その原価差異を計算し原因を分析し、是正措置を講じていくものである。標準原価計算のまずもっての目的は能率管理にある。大西（2010）でも指摘したが、公共部門では原価計算の有無を問わず、この標準の考え方を適用できる分野は意外と多い*19。

原価企画とは、原価が企画・計画段階や設計段階等の生産の上流段階でほぼ決まることから、目標原価に向けてこのような上流段階で原価を創り込むものである。人口減少の下、更なるコスト低減が求められる公共部門では、この考え方を適用していく場面は多い。医療におけるクリティカル・パスをこの観点から考えるという立場もある。

活動基準原価計算（以下、ABCという）とは、製品が活動を消費し、活動が資源を消費するという考え方の下、資源の原価を活動に割り当て、活動を基に原価計算対象に原価を割り当てるという2段階配賦を行う。このABCから活動基準管理（以下、ABMという）が編み出された。ABMでは活動やプロセスの改善による原価低減が主目的とされる。ABCやABMで着目する活動は事務量の概念と非常に親和性がある*20。このため、ある独立行政法人では、従来からの事務量の管理をABCに発展させ、原価の管理としても活用している*21。また、医療機関の診療行為別原価計算等はABCに基づいている。

ライフサイクル・コストニングとは、研究開発から処分に至るまで、資産のライフサイクル全体

で発生するコストを測定し計算する手法である。従来、資産のユーザーによる資産の取得管理の手法として用いられてきたが、近年では生産者にとっても重要な役割を果たしている。維持更新費が課題となる公共部門、とりわけ社会資本分野*22では今や馴染みのある手法である。

3-2-3. 総合的な管理

予算管理が機能する場合における計数的マネジメントの最後として、収益（売上）と原価の両面にわたる総合的な管理について述べる。ここではその例として、再掲となる予算管理に若干触れた後、設備投資の経済性計算、バランスト・スコアカード（BSC）について言及する。

まず、再掲となるが、予算管理である。収益（売上）と原価の両面にわたる総合的な管理という観点から予算管理を見た場合、公共部門に関わる人間にとって死角になり易いのが、目標利益を確保するための原価の低減（コスト低減）という取り組みである。収益（売上）の増加とともに、原価の低減も予算管理の重要な柱となる。

設備投資の経済性計算とは、設備投資の意思決定に当たり、将来も含めた投資額と利益の将来の増加額を評価の対象とする。財務会計上の利益ではなく、キャッシュ・フローで測定した利益概念が適する。個別の経済性計算の手法には回収期間法や現在価値法等がある。人口減少社会の下、公共部門においても将来に向けた保守的な見通しが強く求められている。

バランスト・スコアカード（以下、BSCという）とは、総合的な戦略マネジメントシステムであり、財務、顧客、内部ビジネス・プロセス、学習と成長の4つの視点で評価していくものである。BSCで最も重要なのは、4つの視点各々で掲げられた戦略目標同士の関係において見られる因果関係仮説である。そして、個々の戦略目標に至る目

* 19) 改善活動の基となる事務フローや作業手順書等は標準である。

* 20) ABMと事務量マネジメントとの関係については、櫻谷・財総研（2016）を参照のこと。

* 21) いずれ、別稿において事例として整理したい。

* 22) 予算管理が機能しない場合も多いが、紙幅の都合上ここで言及する。防衛調達でも幅広く活用されている。

(図表) 予算管理が機能しない場合の主な計数的マネジメントのイメージ

収益(売上)に相当するものの管理	・代替手段としての「ロジック」概念	・指標間の関係性 (因果関係仮説、目的・手段関係) ・ロジック・モデル 等
	・代替指標としての「便益」概念	・公共事業のB/C分析でのBenefit ・医療の費用対効果評価での効果 等
原価に相当するものの管理	・代替指標としての「事務量」概念	・職員の人手(ひとで)や手間(てま) ・一般行政分野、社会福祉分野 等
	・財務会計(公会計) ・アセット・マネジメント 等	・ハコ物等 ・社会資本分野 等

(注) BSCは組み立て方により上下両段に関係する。
(出典) 榎谷・財総研(2016, p.16)より筆者修正。

的・手段関係により管理されることとなる。現在、多くの医療機関等がBSCに取り組んでいる。BSCには可塑的な側面があり、医療機関では、経営計画等を考えるに当たって、指標間の関係性に着目し、BSCを参考にした計画策定を行っている事例もあると、榎谷・財総研(2016)は指摘する。

3-3. 予算管理が機能しない場合の計数的マネジメント

次に、予算管理が機能しない場合における計数的マネジメントを整理する。公共部門では、収益(売上)が認識できない、その結果、利益も認識できない、従って、企業と同じ意味での予算管理が成り立たない分野は非常に多い。

しかし、そのような場合であっても計数的マネジメントは成り立ちうる。そこでは、財務情報のみならず、非財務情報を活用した代替的な手段・手法が用いられている。むしろ非財務情報の方が主役の場合も多い。ここでは、これまで述べた整理との対比から、収益(売上)に相当するものの管理、原価に相当するものの管理、総合的な管理という3区分で概観する。

なお、ここで、理解を容易にする観点から、若干議論が先走るが、予算管理が機能しない場合における公共部門の計数的マネジメントについて、その主なものの全体像を(図表)に示す。合意形成の舞台は、事務量マネジメントのように組織内

の合意形成が主となるものもあるが、それにとどまらず、地域社会等での社会的な合意形成も多い。各手法の内容については後述するが、手法の出自が経済学や経営学、財務会計や管理会計等、これまでよりも広がっていることも注目される。

3-3-1. 収益(売上)に相当するものの管理

まず、収益(売上)に相当するものの管理にかかわる手法について述べる。その主な例として、貨幣的価値として把握される収益(売上)の代替手段として考えられるべきロジックについて言及した後、同じく収益(売上)の代替指標となりうる便益の概念について言及する。

ロジックとは、最終的なアウトカムに至る道筋を指標間の関係性で示し、その間を因果関係仮説等で繋ぐものである。インプット⇒活動⇒アウトプット⇒アウトカムというロジック・モデルが典型である。非財務情報が活用されることも多い。政策を考える場合にこのようなロジックは必須である。しかし、ここには課題も多い。例えば、わが国でイメージされるロジック・モデルは、インプットからアウトプットに至るプロセスが簡略化されており、活動自体をマネジメントするには不向きなものとなっている(大西・日置(2016))。また、これらに関連して、「PDCAを回しつつ」とされることも多く、ここでは概ねCheckが重視されているが、PDCAの経緯を踏まえれば、実はロジックを伴うPlan作りが最も重要である(大

西・福元 (2016b))。更に、公共部門において成果指標の意味で使われるKPIは、元来民間(企業)部門に由来するが、そこでは全体の業績を左右する、いわばボトルネックを管理するための指標を指すことが一般的である(大西・福元(2016a))*²³。今後とも議論は続くと思われるが、このロジックを通して、組織内の合意形成であれ、社会的な合意形成であれ、合意形成を図っていくことはある程度は可能であると思われる*²⁴。

因みに、ロジックについては、その由来が経営学か行政学かは悩ましい。しかし、今後を見れば、経済学で議論されているエビデンス・ベースト・ポリシーと親和性があるのは明らかであり、今後の可能性が期待できよう。

代替指標としての便益とは、B/C分析*²⁵等で用いられるものである。榎谷・財総研(2016)でまとめているように、公共事業においては1990年代後半に導入され、医療においては費用対効果評価という用語の下、最近議論されるようになった。いずれにおいても、費用の見積もりはそれほど困難ではないが、便益の見積もりは仮想上のものとならざるを得ない。公共事業であれば走行時間の短縮効果等から便益額を算出し、医療であれば質調整生存年という概念を用いて便益を算出しているが、測定が十分かといった課題も指摘されている。費用と便益とをある程度パターン化できる場合に活用可能な経済学的手法である。

3-3-2. 原価に相当するものの管理

次に、原価に相当するものの管理にかかわる手法について述べる。その主な例として、貨幣的価値で把握される原価の代替指標となりうる事務量の概念を用いた事務量マネジメントについて言及した後、近年の進展により、より正確に把握できるようになった財務会計(公会計)とアセット・

マネジメントについて言及する。

まず、事務量マネジメントについて述べる。多くの行政分野では職員の人手(ひと)や手間(てま)が中心であり、経費の大部分を人件費が占める*²⁶。そこでは、行政のアウトプットが事務量を消費し、事務量が人件費を消費するという関係に立つ。過去、人工(にんく)といった用語で理解されてきたものを大幅に発展させたという理解も可能かもしれない。具体的には、事務区分を設け、粗々の時間記録をとることにより、事務量が可視化できる。そして、各々の事務に事務フローのような標準を設け、標準の改定としての事務改善活動を行うこと等により、事務の効率性の向上を図る。一方、効率化で浮いた事務量を新たに投下すべき事務について、予め組織戦略に基づき想定しておくこと等により、効果性の向上を図るものである。分野としては管理会計的手法となる。榎谷・財総研(2016)では、この事務量マネジメントについて一般的な理論と具体的な事例を示すとともに、導入に向けたロードマップ等についても述べている。高まりつつある職員のワーク・ライフ・バランスの要請のためには極めて有効な手法である。なお、行政のうち国会や議会の周辺業務には行政側に管理可能性がないので、当該業務を担う本省の一部や首长部局の一部においては、事務量マネジメントの(部分的運用はともかく)本格的運用は困難であると思われる。

次に、財務会計(公会計)とアセット・マネジメントについて述べる。先に述べた通り、ここ20年で国・地方ともに、財務会計(公会計)の整備が進んできた。これにより減価償却費や維持更新費等が認識され易くなり、社会資本の計画的な整備が進展した。加えて、社会資本等の老朽化問題等をきっかけとして、長期的視点に基づき社会資本を管理するアセット・マネジメントが一般

*23) 勿論、民間(企業)部門の用語法に合わせる必要はない。ただ、KPIを成果指標とすることで、途中段階のロジックが甘くなる傾向は指摘できる。

*24) マクロであるほど不確実な要因が多くなる。一方、ミクロであるほど確実性のあるロジックを構築できる。

*25) B/C分析は費用対効果分析という。経済学では費用便益分析という。

*26) 医療機関は経費の半分が人件費である。一般的な行政分野では更に高い比率となる。

化した*27。これらでは財務会計的手法が中心となる。榎谷・財総研(2016)で言及しているように、人口減少社会の下で、かつ、社会資本や公共施設が老朽化する中で、計数情報を基に社会的な合意を形成しつつ、いかにそれらを集約化しつつ、その更新を図っていくのか。現場では、このような計数情報を基にした丁寧な取り組みが求められている。

3-3-3. 総合的な管理

そして、総合的な管理にかかる手法である。その主な例として、収益(売上)に相当するものと原価に相当するものを共に管理できるバランスト・スコアカード(BSC)について言及する。

BSCは、予算管理が機能しうる医療機関等で実施されている。一方で、予算管理が機能しない多くの公共部門では、その組織内のマネジメントへの活用は現在のところ試行途上のようなのである。また、社会的な合意形成に関連して、榎谷・財総研(2016)は、現在検討中の地域医療構想について、地域連携BSCという管理会計手法による実現の可能性を示唆している*28。

4. おわりに

以上、公共部門における計数的マネジメントについて、さわりを述べてきた。このような計数的マネジメントでは合理性が非常に強調される*29。この点に関連して1970年前後に一世を風靡したPPBS(Planning Programming Budgeting System)が連想される。

計数的マネジメントに対する反応には様々なものがある。まず、このような合理性が強調されるマネジメントは、そもそも好き嫌いがスパッと分かれる傾向にある。止むを得ないことではあるが、スッと頭に入る人間もいれば、嫌なものは嫌

という反応に終始する人間もいる。加えて、財務省における日々の業務の大半が政治的な調整という場合も多い。この場合には、計数的マネジメントは日常の業務と大きな距離感を有するものとなる。更に、過去一世を風靡したPPBSが1970年代初頭には中止となったことから、PPBSは使えないという記憶が財務省という組織の中に深く根強く残っている。この点は、PPBSという失敗が次の様々な展開に結び付いた米国とは大きく異なっている。このような事情から、計数的マネジメントという取り組みに対し、財務省的には距離があるのは仕方がないと思われる。

しかしながら、計数的マネジメントは、これまで述べてきたように、今後ともいわゆる負担の配分を巡る合意形成への有力な道具立てであり続けると考えられる。従って、筆者が身の程もわきまえず言うのはおこがましく、かつ、恥ずかしい限りではあるが、財政状況が厳しくなり続ける中、各省・各機関それぞれが、計数的マネジメントについて自ら考えていくように、財政当局として仕向けて行くという可能性については、やはり諦めるべきではないと思われてならない。

引用文献

- 大西淳也(2010)『公的組織の管理会計』同文館。
 大西淳也・日置瞬(2016)「ロジック・モデルについての論点の整理」『PRI Discussion Paper』No.16A-08。
 大西淳也・福元渉(2016a)「KPIについての論点の整理」『PRI Discussion Paper』No.16A-04。
 大西淳也・福元渉(2016b)「PDCAについての論点の整理」『PRI Discussion Paper』No.16A-09。
 小村武(2002)『予算と財政法(三訂版)』新日本法規。
 貝塚啓明(2003)『財政学(第3版)』東京大学出版会。
 榎谷隆夫・財務総合政策研究所(2016)『公共部門のマネジメント—合意形成をめざして』同文館。
 櫻井通晴(2015)『管理会計(第6版)』同文館。

*27) 収益(売上)のない一般道路や公共施設等を念頭にここに位置付けた。

*28) 榎谷・財総研(2016)では、BSCではないが、医療に関連して、データに基づき一定地域の集団内のリスク特性に応じた医療関連サービスを行うポピュレーション・ヘルス・マネジメントを取り入れた地域包括ケアシステムの事例等を紹介する。

*29) 組織内であれ社会的なものであれ、合意形成に資するものであるため、実際には職員や地域住民等の主観的なものの役割が重要となるが、ここでは言及しない。榎谷・財総研(2016)を参照のこと。