

[8]

氏名	横田 慎一
博士の専攻分野の名称	博士（商学）
学位記番号	商博第 29 号
学位授与の日付	2024 年 3 月 31 日
学位授与の要件	学位規則第 4 条第 1 項該当
学位論文題目	地方公共団体の執行機関及び議会による公会計情報の活用方法と有用性
論文審査委員	主査 教授 馬場 英朗 副査 教授 齊野 純子 副査 教授 辻 美枝

## 論文内容の要旨

本論文は、2016 年度決算から導入された地方公会計における統一的な基準にもとづいて作成された公会計情報について、その活用方法の検討と、実務現場における有用性の検証を行うことを目的としている。そのために、公会計情報を分析するための財務指標を設定したうえで、地方公共団体において実際に適用するアクション・リサーチに取り組むとともに、テキストマイニングの手法により、公会計情報が地方議会での決算審査にどのような変化をもたらしているかを考察している。

本論文は序章を含めて、全 8 章 39 節からなっている。章別の構成は下記の通りである。

### 序章 地方公会計制度の導入経緯と現状の課題

- 1 アカウンタビリティとステewardシップ
- 2 地方公会計制度の導入経緯と現状の課題
- 3 本研究の着眼点
- 4 本論文の構成

### 第 1 章 諸外国における公会計研究と公会計情報の利用者ニーズ

- 1 本章の目的
- 2 GASB 概念フレームワークの概要
- 3 GASB 概念フレームワークにおける財務報告の想定利用者と目的
- 4 アカウンタビリティ及びステewardシップの観点から見た内部者の重要性
- 5 わが国において期待される公会計の目的と本研究の進め方

### 第 2 章 公共経営における財務指標活用の可能性：吹田市のケースからみた公会計情報の有用性検証

- 1 はじめに
  - 2 財務指標に関する先行研究
  - 3 財務指標の適用可能性
  - 4 財務指標の有用性
  - 5 他団体との比較
  - 6 本章の結論と今後の課題
- 第3章 公会計情報を活用した財政健全性の測定：健全化判断比率との比較から
- 1 はじめに
  - 2 研究方法
  - 3 中核市における財政健全性に関する財務指標の傾向
  - 4 財政健全性に関する財務指標の4市比較
  - 5 公会計情報による財務指標と健全化判断比率との対比
  - 6 本章の結論と今後の課題
- 第4章 行政課題解決に向けた公会計情報の活用方法に関する一考察：「ムダの削減」の端緒としての財務指標の有用性検証
- 1 はじめに
  - 2 ムダの削減と公会計情報
  - 3 研究方法及び研究対象
  - 4 甲良町におけるムダの削減プロセス
  - 5 ムダの削減のための財務指標の有用性の限界（ディスカッション）
  - 6 本章の結論と今後の課題
- 第5章 地方議会による事業別公会計情報活用の効果に係る分析：町田市議会を事例としたテキストマイニング
- 1 はじめに
  - 2 地方自治における地方議会の役割と現状
  - 3 地方議会における公会計情報の活用に関する先行研究
  - 4 研究手法
  - 5 本章の結論
  - 6 今後の課題
- <補論：町田市の「課別・事業別行政評価シート」に係る補足的検討>
- 第6章 議会の監視機能に着目した公会計情報活用の考察：与野党派別の議事に係るテキストマイニング
- 1 はじめに
  - 2 先行研究と検証仮説
  - 3 分析手法
  - 4 分析結果
  - 5 本章の結論
  - 6 今後の課題
- 第7章 結論：「最少の経費で最大の効果」の追求に寄与する公会計研究に向けて

以下、この構成に従って、論文内容の要旨をまとめる。

序章「地方公会計制度の導入経緯と現状の課題」では、先行研究にもとづいて地方公会計のあり方と地方公会計制度導入の経緯をまとめている。

第1章「諸外国における公会計研究と公会計情報の利用者ニーズ」では、アメリカのGASB概念フレームワークなどを参考に、わが国において期待される公会計の目的を考察している。その結果、公会計の情報利用者ニーズとして財務的存続可能性・管理業績・提供されたサービスのコストの3つを提示するとともに、これらの情報利用者ニーズを満たすことができる公会計情報の活用方法と、それがもたらす有用性について検討する必要があることを主張している。

第2章「公共経営における財務指標活用の可能性：吹田市のケースからみた公会計情報の有用性検証」では、国内外の先行研究等を整理して地方公共団体の財務指標を設定し、有用性の検証を行っている。その結果、資産管理・安全性・財政持続性・サービス提供能力という観点から、財務指標が地方公共団体の財政状況を把握するうえで、一定の有用性が認められることを明らかにしている。ただし、現金収支を基礎とした官庁会計が用いられている状況において、公会計情報にもとづく財務指標をどのようにして、現実の財政運営に活用するかという点については、いまだ大きな課題が残されているとも指摘する。

第3章「公会計情報を活用した財政健全性の測定：健全化判断比率との比較から」では、全国の中核市における財務指標の分布状況を俯瞰的に分析し、財政健全性を把握するうえで有用な財務指標の抽出を試みている。また、それによって抽出された財務指標について、関西の近隣4中核市に適用することにより、財政健全性を判断する際の有用性を検証している。その結果、地方公共団体の財政健全性を把握するために、債務負担能力・サービス持続可能性・固定資産維持に関する財務指標が有用であることが明らかにされている。さらに、公会計情報にもとづく財務指標と、官庁会計にもとづく健全化判断比率との比較検証を行うことにより、健全化判断比率では捕捉することができない財政悪化の兆候を、公会計情報を活用して読み取ることができる可能性が示されている。

第4章「行政課題解決に向けた公会計情報の活用方法に関する一考察：『ムダの削減』の端緒としての財務指標の有用性検証」では、行政課題の解決を図るための公会計情報の活用フレームワークを、地方公共団体に対して実際に適用するアクション・リサーチに取り組んでいる。その結果、財務指標を用いてマクロ的に分析することにより、財政状況の悪化について団体内での意識共有を図ったうえで、個別のコスト情報についてミクロ的に分析することが、ムダの削減に有用であることを主張している。その一方で、現状の公会計情報では、物件費の内訳が開示されておらず、従前の決算統計にもとづく情報を補足的に用いて分析を行っており、統一的な基準が提示する公会計情報の限界も指摘されている。

第5章「地方議会による事業別公会計情報活用の効果に係る分析：町田市議会を事例としたテキストマイニング」では、議会による公会計情報の活用状況を把握するために、公会計制度を導入することにより、決算審査の内容にどのような変化が生じているかをテキストマイニングの手法により分析している。その結果、主要な施策の成果に関する説明書に加えて、事業別財務書類を議会に提出して公会計情報を提供することにより、VFM (Value for Money) に関する議員の意識が向上することが示唆されている。

第6章「議会の監視機能に着目した公会計情報活用の考察：与野党党派別の議事に係る

テキストマイニング」では、前章の分析をより精緻化するために、議員の所属会派によって公会計情報の活用状況に差異が生じるかどうかを分析している。その結果、与党会派議員は公会計情報を費用対効果の視点で活用しているのに対して、野党会派議員はコストと負担の関係性に関心があることが示唆されている。そして、公会計情報を簡素化し、議会アドバイザーを設置するなど、公会計情報の探索コストを低下させることが、議員による公会計情報の活用には資すると主張している。

第7章「結論：『最少の経費で最大の効果』の追求に寄与する公会計研究に向けて」では、本論文の各章において明らかにされた研究結果を整理するとともに、公共施設等マネジメントや公会計情報の信頼性向上など、本論文で検討することができなかった公会計活用に関する課題についても言及している。

## 論文審査結果の要旨

本論文では、地方公会計の統一的な基準によって作成された公会計情報が、行政の執行機関及び地方議会においてどのように活用することができ、どのような有用性をもちうるか、定性的及び定量的なアプローチを組み合わせることで検証を行っている。

すなわち、前半の第4章までは、先行研究等を手掛かりに地方公会計の統一的な基準にもとづく財務指標のうち、地方公共団体の実態に適したものを整理・抽出したのち、中核市にこれらの財務指標を適用して比較分析を行っている。そして、従来からの官庁会計を基礎とする健全化判断比率では把握することができない財政悪化の兆候を、公会計を基礎とする財務指標を用いて早期に捕捉する方法を検証している。さらに、関西地方の地方公共団体において、これらの財務指標を用いて「ムダ」を削減するアクション・リサーチに取り組むことにより、実務現場で公会計情報を活用することが、行財政改革に対しても一定の効果を有することを明らかにしている。

続いて、後半の第5章以降では、地方議会の決算審査に関する議事録にテキストマイニングを適用することにより、公会計情報が導入されることによって、議員の意識にどのような変化が生じるかを検証している。さらに、与党会派議員と野党会派議員に分けてテキストマイニングを適用することにより、所属する会派によって公会計情報への関心内容が異なることを示唆している。このように本論文は、行政の執行機関あるいは地方議会という対象に絞って、公会計情報にどのような有用性があるかを、客観的データを用いながら検証しているという点において、先駆的な研究が試みられている。具体的には、以下の3点について新規性及び独自性を有していると考えられる。

第1として、行政の執行機関あるいは議員が用いるべき公会計情報を、客観的なデータ等を用いて提示している点である。わが国における公会計分野の研究は、これまで幅広い主体を対象としたアカウントビリティを制度的・規範的に検討したり、先進自治体による実践例を示したりする研究や報告が数多く行われてきた。しかしながら、それらの議論では、なぜ実態として公会計が実務現場に浸透せず、一部の地方公共団体による取り組みにとどまっているか、十分に解明することが難しかった。そこで本論文では、行政の執行機

関において財務指標をどのように活用できるか、どのような公会計情報が議員の意識に影響を与えるか、という具体的な問題関心を設定し、財務データや議事録テキストを客観的に分析することによって、実務現場で広く活用しうる公会計情報を明らかにしている。

第 2 として、財務指標が「ムダ」の削減に有用である可能性を明らかにした点である。総務省等も財務指標が地方公共団体のマネジメントに資することを提言しているが、財務指標の項目内容を例示するなどにとどまり、行政経営に活用する具体的な手法に関しては、多くの地方公共団体が戸惑いを感じているところである。そこで本論文では、中核市に財務指標を適用することにより概括的な財務状況を把握し、財政の効率化・適正化に有用と考えられる財務指標を抽出したのち、これらの財務指標を行政職員と連携して実際に適用することによって、具体的な行財政改革に活用するアクション・リサーチに取り組んでいる。筆者の公認会計士としての経験や知見を生かしながら、実践のなかで学術的な考察を加えているという点で、本論文は高いオリジナリティを有している。

第 3 として、公会計情報が議員の意識変化に有用である可能性を示している点である。議員の公会計情報に対する意識については、アンケート調査などの先行研究が取り組まれているが、その意識自体を変える手掛かりを探るまでには至っていない。そこで本論文では、公会計を導入する前後の期間に分けてテキストマイニングを実施し、決算審査の議事録を分析することによって、公会計情報のどのような要素が議員の意識に変化をもたらしているかを検証している。特に、第 5 章の元となった「地方議会による事業別公会計情報活用の効果に係る分析: 町田市議会を事例としたテキストマイニング」(『公会計研究』21(1), pp. 1-18) の論文には、国際公会計学会から研究奨励賞が授与されており、当該研究の意義が評価されている。

以上のことから、本論文は優れた内容を有していると評価できるが、その一方でいくつかの課題も残されている。筆者自身が最終章の第 7 章で述べているように、公会計情報は現在も整備中の段階であり、その信頼性が高いとはいえない。そのため、本論文で用いられている財務指標等を利用して精緻な統計的検証を行うことは困難であり、分析結果の解釈は筆者自身の会計専門家としての経験や知見に依拠している部分がある。また、決算審査の議事録に対するテキストマイニングについても、いまだ議員の公会計情報に関する知見が高いとはいえない状況下において、断片的な発言内容から議員の関心を推測せざるをえない部分がある。しかしながら、本論文は導入初期の段階にある統一的な基準による公会計情報の活用方法について、先駆的な検証を試みているものであり、今後の公会計の普及・浸透にともなって、筆者のさらなる研究の進展が期待される場所である。

このように残された課題はあるが、現状で入手可能な公会計情報を用いて、行政の実務現場とも連携しながら先進的な研究に取り組み、今後の公会計情報の活用可能性及び公会計研究の発展性を示しているという点で、本論文は十分な学術的意義を備えている。

したがって、本論文は博士論文として価値あるものと認める。