

イギリスにおける発生主義財務情報の活用状況*

－政策評価に焦点を当てて－

東 信 男**

(会計検査院審議官 (検査支援・国際担当))

I はじめに

イギリスのキャメロン連立政権は、政権公約を実現するため、労働党政権が政策評価¹⁾の枠組みとして用いていた公的サービス合意 (Public Services Agreement : PSA) を廃止し、新たに公的サービス透明性フレームワーク (Public Services Transparency Framework) を導入した。新たなフレームワークでは、業績情報と財務情報のリンクを図るため、インパクト指標に加え、インプット (コスト) 指標が採用された。この背景には、2010年の政権交代後に行った歳出見直しで、各府省予算を平均で19%削減したため、各府省は行政サービスの提供方法と資源配分の見直しを余儀なくされたことが挙げられる。キャメロン連立政権は業績情報と財務情報をリンクさせ政策手段の効率性を把握した上で、行政サービスの提供方法を改善したり、効率性の高い政策手段により多くの資源を配分したりなどすることを目指している。

一方、我が国は公会計に企業会計の考え方を取り入れる公会計改革に取り組んできたが、その成果は説明責任の向上に止まっているのが現状である。我が国の財政状況が深刻さを増し、財政健全化が最優先の課題になっている中で、公会計改革は説明責任の向上に止まらず、財政活動の効率化に貢献することが求められている²⁾。キャメロン連立政権の政策評価は、発生主義財務情報を活用した効率的な資源配分を目指しており、我が国において、企業会計の考え方を財政活動の効率化に取り入れる方法を検討する上で示

* 本稿は2012年2月3日に早稲田大学で開催された文部科学省科学研究費助成事業「公的部門への発生主義会計適用による効果に関する総合的研究」(代表者：山本清東京大学大学院教授)と同「行政経営コストマネジメントシステムの開発研究」(代表者：小林麻理早稲田大学大学院教授)の合同研究会で報告した内容に、イギリスの状況等を加筆修正したものである。

** 1956年生まれ。1980年横浜国立大学経済学部卒業、1986年ロチェスター大学経営大学院修士課程修了(MBA)。1980年会計検査院採用、その後、通商産業検査課総括副長、大蔵検査課決算監理官、上席研究調査官、調査課長、厚生労働検査第1課長などを経て2012年より現職。この間、1990～1993年在ニューヨーク総領事館出向、2003年名古屋大学経済学部講師併任。2010年より早稲田大学商学大学院講師(非常勤)。

¹⁾ 本稿で取り上げる政策評価とは、基本的に業績測定 (Performance Measurement) のことである。我が国では、行政機関が行う政策の評価に関する法律 (平成13年法律第86号) に基づいて行われる評価のうち、実績評価方式で行われる評価に相当すると考えられる。但し、本稿で述べているように、キャメロン連立政権の政策評価には、プログラム評価 (Program Evaluation) の分析手法も一部含まれるようになった。

²⁾ 財政制度等審議会 (2010) p.2。

峻に富むものとなっている。そこで、本稿では、政策評価に焦点を当て、前号に引き続き最近のイギリスにおける発生主義財務情報の活用状況について紹介することとしたい。(本稿は、すべて筆者の個人的見解であり、筆者が属する会計検査院の公式見解を示すものではない。)

II 旧労働党政権の政策評価

1 政策評価の目的

政策評価の目的の一つは、業績情報及び財務情報を用いて、政策目的を達成しているかどうか検証するとともに、より低いコストで政策目的を達成できる政策手段を採択し実施することにある³⁾。各府省の政策体系は、目的→手段の関係として捉えると、「政策(狭義)→施策→事務事業」で構成される。政策評価はこのような政策体系に基づいて行われるため、各府省は評価結果を踏まえた政策の見直しを行い、効率性の高い、或いは費用対効果の高い政策手段により多くの資源を配分すれば、財政活動の効率化を図ることが可能となる。このため政策評価では、各府省が提供した行政サービス(アウトプット)の量・質、国民生活と社会経済に及ぼした効果(アウトカム)に関する定量的な業績情報と、アウトプットの提供及びアウトカムの改善に要したコストに関する財務情報が必要になる⁴⁾。

2 政策評価の枠組み

2.1 ブレア政権

(1) 業績情報

1997年に誕生したブレア労働党政権は、包括的歳出見直し(Comprehensive Spending Review: CSR)⁵⁾を行い、府省別に今後3年間に達成すべき目的(Aim)、政策目標(Objective)及び業績目標(Performance Target)を設定した公的サービス合意(PSA)⁶⁾を作成することとした。PSAでは、国民生活と社会経済の改善を図るため、政策目標及び業績目標はアウトカムベースで設定することとした。2000年SRから、各府省はPSAで設定した業績目標を達成するために提供するアウトプットの内容を設定したサービス提供合意(Service Delivery Agreements: SDR)を作成することとされた。その後、SDRは廃止され、2004年SRから、各府省は毎年度、1~3か年度を対象期間としてPSAで設定した業績目標を達成するために提供するアウトプットの内容、目標値等を設定した事業計画(Business Plan)を作成することとされた。

なお、ブレア政権は可能な限り管理コストを削減し、その削減した資源を施策コストに転用することで、効率的で質の高いアウトプットを提供するため、2000年SRからPSAで府省別に管理コストの削減目標を設定することとした。2004年SRからは、PSAとは別に財務省と各府省の合意により各府省に共通の効率性目標(Efficiency Target)が設定され、各府省は年間の管理コストを一律⁷⁾削減することとされた。

各府省は年2回、翌年度の4月前後に府省報告書(Departmental Report)、12月前後に秋季業績報告書

³⁾ NAO (2010) p. 7.

⁴⁾ 本稿では、効率性をインプット(コスト)とアウトプットの関係、費用対効果をインプット(コスト)とアウトカムとの関係と捉えている。

⁵⁾ PSAは1998年、2000年、2002年、2004年、2007年及び2010年に作成されたが、1998年及び2007年はCSRの中で作成され、他の年は「歳出見直し(Spending Review: SR)」の中で作成された。2010年SRはキャメロン連立政権により行われ、対象期間は2011-12年度から2014-15年度の4か年度となっている。

⁶⁾ PSAは財務省と各府省との合意であり、財務省は各府省が今後3年間で業績目標を達成することを前提に予算を配付することとしていた。実際には、業績目標が決定される前に予算が配付されることもあり、必ずしも業績目標の水準に合わせて予算が配付されていたわけではなかった。

⁷⁾ 2004年SRでは2.5%、2007年CSRでは、5.0%となっている。

(Autumn Performance Report) をそれぞれ作成し、その中で実績値と比較しながら PSA の業績目標、事業計画のアウトプット目標及び効率性目標の達成状況を分析したりなどした。

(2) 財務情報

ブレア政権は 2000 年に 2000 年政府資源・会計法 (Government Resources and Accounts Act 2000 : GRA 法) を制定し、一般に認められた会計慣行 (Generally Accepted Accounting Practice : GAAP) , つまり、発生主義を採用した資源会計・予算 (Resource Accounting and Budgeting) を導入した。これに伴い、2002 年 SR から複数年度予算を発生主義で作成するとともに、議会に当該年度の歳出権を得るために提出する歳出見積書 (Supply Estimates) も発生主義で作成することとした。

各府省は GRA 法に基づき当該年度終了後、①議会歳出決算書、②業務コスト計算書、③貸借対照表、④キャッシュ・フロー計算書、⑤府省目的・政策目標別資源計算書 (Statement of Resources by Departmental Aim and Objectives) で構成される資源会計決算書 (Resource Accounts) を作成した。これらのうち、⑤の府省目的・政策目標別資源計算書では、目的及び政策目標別に業務総コスト、自己収入額及びこれらの差として業務純コストを開示していた。この計算書における目的及び政策目標は、PSA の目的及び政策目標と一致しており、各府省は政策目標別にアウトカムの改善に要したコストを報告することとされていた。

2. 2 ブラウン政権

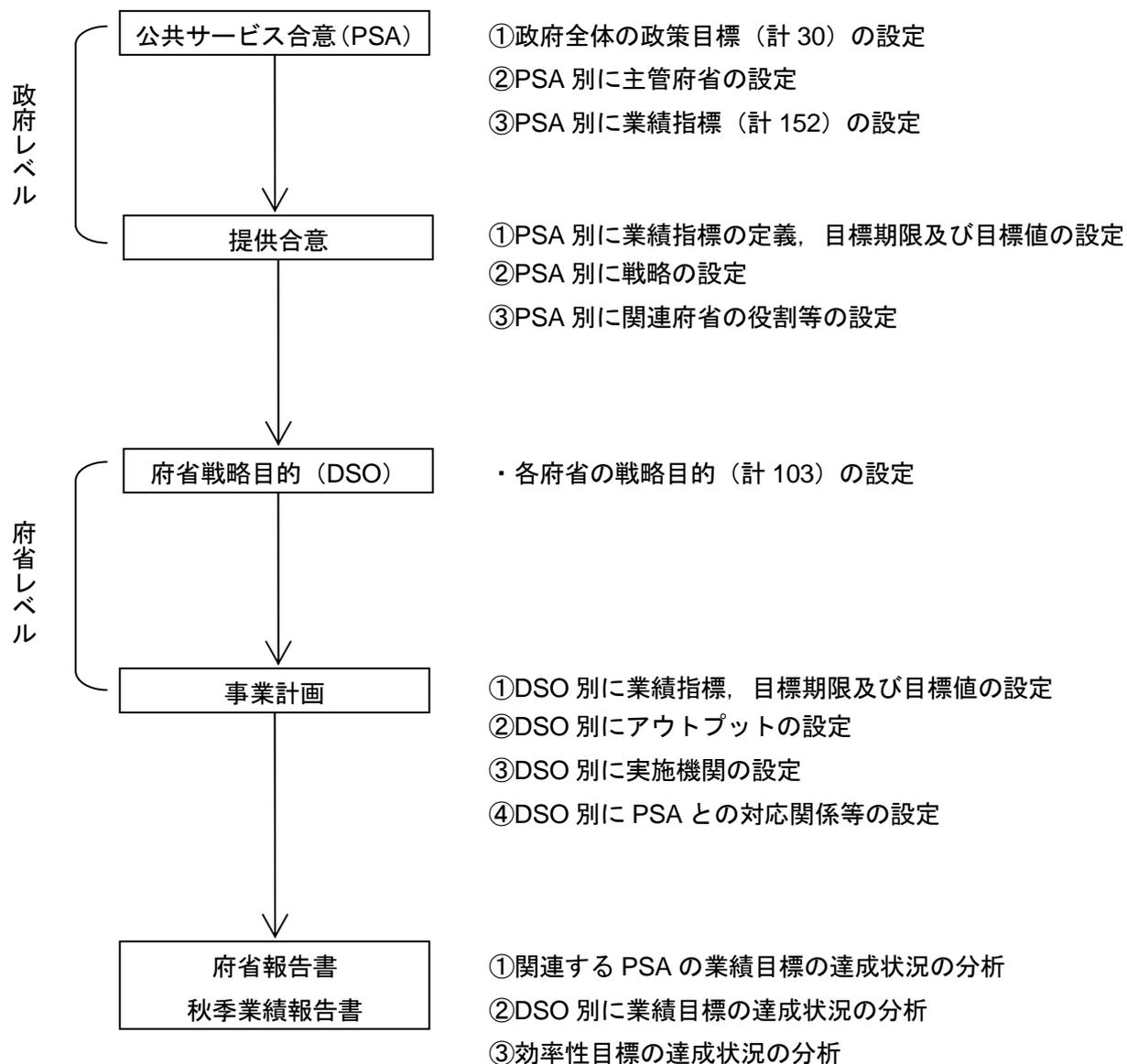
(1) 業績情報

ブラウン労働党政権は 2007 年 CSR から、新たな政策評価の枠組みを導入した。新たな枠組みは、政府レベルの目標を設定した PSA と府省レベルの目標を設定した府省戦略目的 (Departmental Strategic Objectives : DSO) で構成された。このうち PSA では、2007 年 CSR の対象期間における政府全体の政策目標を設定するとともに、個々の PSA 別に主管府省及び政策目標が達成されたかどうか測定するための業績指標 (Indicator) を設定することとした。また、個々の PSA 別に提供合意 (Delivery Agreement) を作成し、①業績指標の定義、目標期限及び目標値、②当該目標を達成するための戦略、③関連府省が果たすべき役割等を設定することとした。

一方、各府省は DSO で 2007 年 CSR の対象期間における各府省の戦略目的を設定するとともに、1 か年又は 3 か年を対象とした事業計画を作成し、個々の DSO 別に①達成されたかどうか測定するための業績指標、目標期限及び目標値、②当該目的を達成するために必要なアウトプット、③当該アウトプットを提供する実施機関、④PSA との対応関係等を設定することとされた。

各府省はブレア政権下の業績情報と同様に年 2 回、翌年度の 4 月前後に府省報告書、12 月前後に秋季業績報告書をそれぞれ作成し、その中で実績値と比較しながら関連する PSA の業績目標、DSO の業績目標及び効率性目標の達成状況を分析したりなどした (ブラウン政権の政策評価の枠組みについては、図表 1 参照)。

図表 1 ブラウン政権の政策評価の枠組み



(出典) 東 (2009) 図 1 に加筆修正

(2) 財務情報

ブラウン政権は、2009-10 年度から中央政府に GAAP として国際会計基準 (IAS/IFRS) を導入した。また、新たな政策評価の枠組みの導入に伴い、資源会計決算書に含まれていた府省目的・政策目標別資源計算書を廃止し、府省戦略目的別業務コスト計算書 (Statement of Operating Costs by Departmental Strategic Objectives) を作成することとした。府省戦略目的別業務コスト計算書では、戦略目的別に業務総コスト、自己収入額及びこれらの差として業務純コストを開示するとともに、活用された総資産を開示していた。この計算書の戦略目的は、DSO と一致しており、各府省は DSO 別にアウトカムの改善に要したコスト及び資産を報告することとされていた。

3. 政策評価の課題

旧労働党政権の政策評価は、試行錯誤を繰り返しながら発展していったが、次のような課題が残されていた。

3. 1 業績指標の具体化

業績目標の達成状況に応じて政策の見直しを行うためには、達成すべき政策目標を明確にするとともに、それが達成されたかどうか測定するため、業績指標を具体化する必要がある。この場合、業績指標はアウトカムベースで定量化されるだけでなく、達成すべき政策目標と関連性を有し、政策目標の全体を網羅的にカバーすることが重要である。業績指標が政策目標と関連性を有していなかったり、全体を網羅的にカバーしたりしていないと、業績目標の達成をもってアウトプットが有効であると判断されたり、政策目標が達成されたと判断されたりする恐れがある。その結果、有効でないアウトプットにより多くの資源が配分されたり、行政課題が依然として未解決であるにもかかわらず政策目標が廃止されたりして、資源配分のミスマッチが生じることになる。

ブラウン政権の政策評価において業績指標の設定状況を見ると、2007年CSRのPSAで設定された152の業績指標のうち、政策目標が達成されたかどうか明確に測定できるように具体化されていたものは40(26%)に止まり、業績指標の大部分は、政策目標が達成されたかどうか測定できない状況になっていた⁸⁾。従って、業績目標の達成状況に応じて有効なアウトプットにより多くの資源を配分したり、未解決の行政課題により多くの資源を配分したりするためには、業績指標を具体化する必要があった。

3. 2 アウトプットのアウトカムへの貢献

業績目標の達成状況に応じて政策の見直しを行うためには、業績目標の達成状況を測定するだけでは十分でなく、アウトプットがどのような経路をたどってアウトカムの改善に貢献したのか分析する必要がある。この場合、業績指標の実績値には行政活動の結果だけではなく、各府省が統制できない外部要因の影響も反映されることがあるため、事前に外部要因を明確にすることが重要である。これにより、業績目標が達成されていない場合、①計画した量・質のアウトプットが計画したタイミングで提供されていないのか、②外部要因が国民生活や社会経済に悪影響を及ぼしたのか、③アウトプットが政策目的を達成する手段として有効でないのか、原因分析を行うことが可能となる。

ブラウン政権の政策評価において、各府省はアウトプットとアウトカムの因果関係を明確にすることを義務付けられていなかったため、外部要因の影響を含めたロジック・モデルを政策目標別に設計していない状況になっていた⁹⁾。この結果、各府省は業績指標の実績値に及ぼした外部要因の影響を分析しておらず、業績指標の実績値は、アウトプットの有効性を測定する上で十分ではなかった。従って、アウトプットとアウトカムの因果関係を考慮しながらアウトプットの有効性を測定するためには、アウトプットがどのような経路をたどってアウトカムの改善に貢献したのか分析する必要があった。

⁸⁾NAO (2010) Figure 4. 政策目標が実現されたかどうか測定できない業績指標の例として、抽象的な方針を記述したもの、アウトプットベースで設定したものなどがあつた。

⁹⁾NAO (2010) p.5.

3.3 業績情報と財務情報のリンク

業績目標の達成状況に応じて政策の見直しを行うためには、業績目標の達成状況に関する業績情報だけでは十分でなく、アウトプットの提供及びアウトカムの改善に要したコストに関する財務情報が必要になる。この場合、アウトプット別にコストを集計して、提供されたアウトプット1単位当たりのコストを算定したり、改善されたアウトカム1単位当たりのコストを算定したりすることが重要である。これにより、複数のアウトプットの効率性や費用対効果を相互に比較し、効率性の高い、或いは費用対効果の高いアウトプットにより多くの資源を配分することが可能となる。

ブラウン政権において、各府省の予算は DSO 別に執行され、その結果が府省戦略目的別業務コスト計算書に開示されたものの、アウトプット別にコストを集計して、上記のような単位当たりのコストを算定していなかったため、アウトプットの効率性や費用対効果を分析することができない状況になっていた。また、SR では効率性目標が設定されたが、この目標は府省全体の管理コストの削減目標であり、DSO 別に設定されたアウトプットの効率性を分析することができなかった。従って、限られた資源の中から、効率性の高い、或いは費用対効果の高いアウトプットにより多くの資源を配分するためには、業績情報と財務情報をリンクさせる必要があった。

3.4 実績値データの信頼性

業績目標の達成状況に応じて政策の見直しを行うためには、事前にロジック・モデルを設計したり、業績情報と財務情報をリンクさせたりするだけでは十分でなく、信頼性の高い実績値データを収集できるシステムを整備する必要がある。データ収集システムが信頼性に欠けると、誤った実績値に基づいて業績目標の達成状況に関する測定やコストの集計が行われ、政策目標やアウトプットへの資源配分を誤る恐れがある。

ブラウン政権の政策評価では、業績情報が府省報告書及び秋季業績報告書に、財務情報が資源会計決算書にそれぞれ掲載されたため、業績指標の実績値については会計検査院長の検査を受けていなかった¹⁰⁾。一方、データ収集システムの整備状況を見ると、2007年CSRのPSAで設定された業績指標の実績値データを収集する153システム¹¹⁾のうち、信頼性の高い実績値データを収集できたものは87システム(57%)に止まり、データ収集システムの半数近くは、信頼性の高い実績値データを収集することができない状況になっていた¹²⁾。従って、信頼性の高いデータ収集システムの下で業績目標の達成状況を測定するためには、実績値データの収集手続に関する基準を作成するとともに、当該基準が遵守されていることを保証する内部統制を整備する必要があった。

¹⁰⁾ 会計検査院長は GRA 法に基づき、資源会計決算書を検査することとされている。会計検査院長は府省報告書及び秋季業績報告書については検査を行わなかったが、政府の要請を受け PSA で設定された業績指標の実績値データを収集するシステムの検査を行った。この検査は、各府省のデータ収集システムにおいて業績指標の実績値の中に重大な誤りが生じるリスクを少なくする内部統制が整備され、有効に運用されているかどうかという観点から行われた。

¹¹⁾ 2007年CSRでは、政府レベルの目標として30のPSAが設定され、それらが実現されたかどうか測定するため、一つのPSA当たり4～6の業績指標が設定された結果、30のPSA全体で152の業績指標が設定された。これらのうち1件の業績指標については、子ども・学校・家族省のデータ収集システムと健康省のデータ収集システムから実績値を収集したため、システムとしては153となっている。

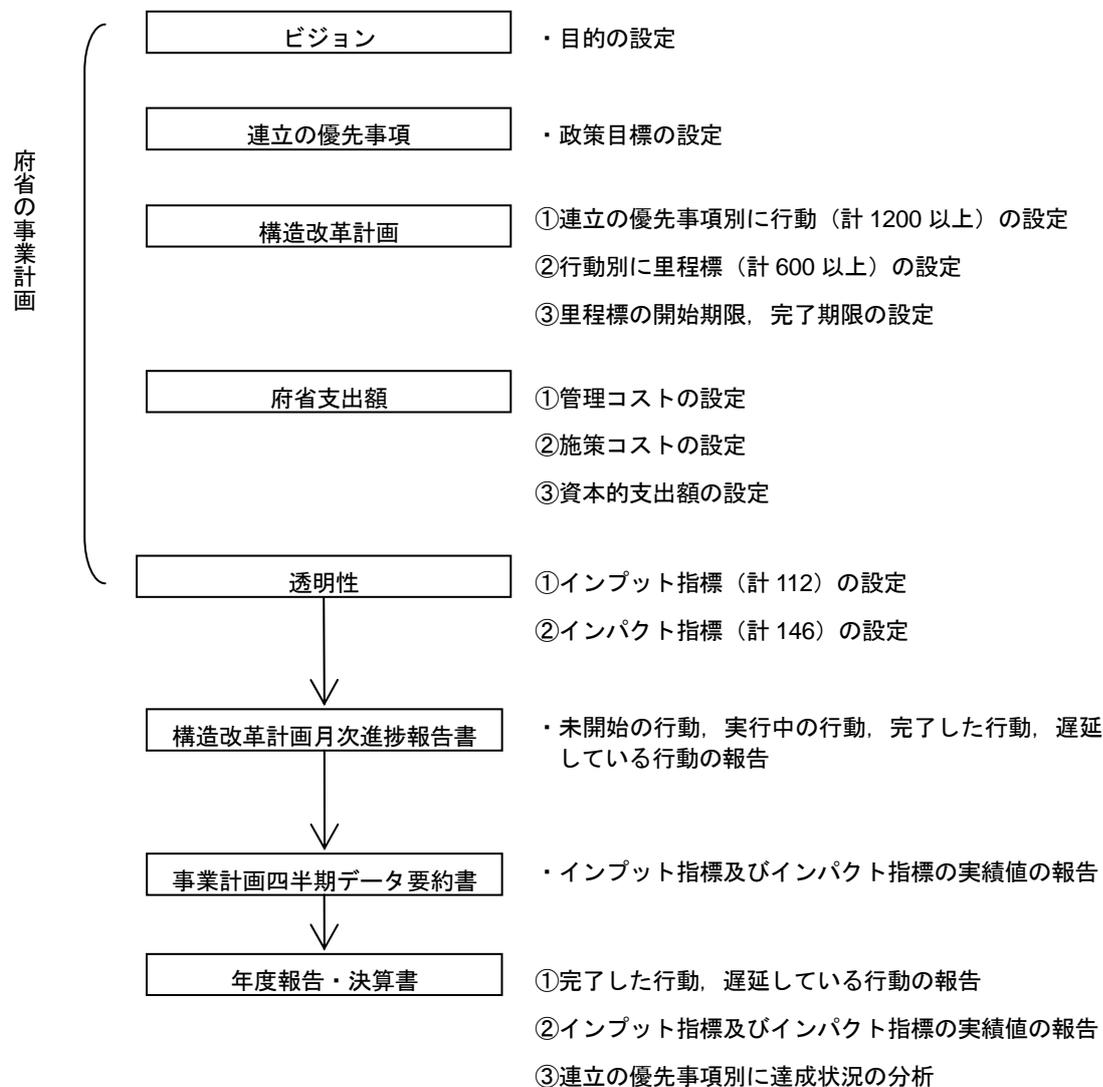
¹²⁾ NAO (2010) Figure 10.

Ⅲ 新連立政権の政策評価

1 政策評価の枠組み

キャメロン連立政権は、政権公約を実現するため、2010年6月に労働党政権のPSA/DSOを廃止し、公的サービス透明性フレームワークを導入した。これに伴い、各府省はPSA/DSOの業績目標の達成状況については開示しないこととされた。新たなフレームワークは、公的資金が効率的、効果的に使われているかどうか、国民自らが判断するために必要な業績情報及び財務情報を提供するという方針の下で制度設計されている。キャメロン連立政権は、主要17府省に対し以下の事項を含めた事業計画（Business Plan）を作成することを義務付けた（キャメロン連立政権の政策評価の枠組みについては、図表2参照）。

図表2 キャメロン連立政権の政策評価の枠組



（出典）House of Commons, Committee of Public Accounts（2011）等より作成

1. 1 事業計画

(1) ビジョン

ビジョン (Vision) では、各府省が 2010 年 SR の対象期間である 2011-12 年度から 2014-15 年度までの間に達成すべき目的を設定している。この目的は、各府省が連立政権の公約を実現するために進める改革の概要を記述している。

(2) 連立の優先事項

連立の優先事項 (Coalition Priorities) では、各府省が 2010 年 SR の対象期間に達成すべき政策目標を設定している。この政策目標は、保守党と自由民主党が 2010 年 5 月に作成した二つの連立合意文書¹³⁾で設定した連立政権の目標と一致している。

(3) 構造改革計画

構造改革計画 (Structural Reform Plan) では、各府省が連立の優先事項で設定した政策目標を達成するために行う今後 2 年間の行動 (Action) を設定している。行動については、その進捗状況を測定するため、具体的な活動に細分化した里程碑 (Milestone) , その開始期限及び完了期限を設定している。構造改革計画は事業計画の大部分を占めており、全府省を合わせて 1200 以上の行動、600 以上の里程碑が設定されている。各府省は毎月、構造改革計画の進捗状況を記載した構造改革計画月次進捗報告書 (Structural Reform Plan Monthly Progress Report) を作成し、NO.10 ウェブ・サイト¹⁴⁾に公表することとされている。

(4) 府省支出額

府省支出額 (Departmental Expenditure) では、各府省が連立の優先事項で設定した政策目標を達成するために必要な資源として 2010 年 SR の対象期間における支出額を年度別に設定している。支出額は管理コスト、施策コスト及び資本的支出に分けられ、年度管理歳出額 (AME) は控除することとされている。この支出額は、2010 年 SR で設定された支出額と一致している。

(5) 透明性

透明性 (Transparency) では、投入された公的資金の効率性及び有効性を測定するため、アウトプットの提供に要するインプットに関する指標 (Input Indicator) と、連立の優先事項で設定した政策目標のインパクトに関する指標 (Impact Indicator) を設定している。全府省を合わせて 112 のインプット指標、146 のインパクト指標が設定されている。これらの指標には、公表開始時期、公表の頻度及び集計のレベルに関する説明が附記されている。全府省のインプット指標の約 60%は、アウトプット 1 単位当たりの提供に要するコストとアウトカム 1 単位当たりの改善に要するコストとなっている¹⁵⁾。各府省は毎四半期、指標の実績値を記載した事業計画四半期データ要約書 (Business Plan Quarterly Data Summary) を作成し、公表することとされている (インプット指標及びインパクト指標の一例については、図表 3 参照)。

¹³⁾ 二つの連立合意文書とは、5月11日に作成された「保守党・自由民主党連立協議合意 (Conservative Liberal Democrat coalition negotiations Agreements)」と同月20日に作成された「連立—政府のための我々の施策— (The Coalition: our programme for government)」である。

¹⁴⁾ 首相府の公式サイト (<http://www.number10.gov.uk/>) の名称である。

¹⁵⁾ House of Commons (2011) p. 12. 具体的には、環境政策の場合は再生可能エネルギーTWh当たりの転換奨励に要するコスト、経済協力 (ODA) の場合は被援助国の児童 1 人当たりの初等教育に要するコスト、公共事業の場合は道路 1 マイル当たりの維持に要するコスト、社会保障政策の場合は給付金の新規の申請 1 件当たりの処理に要するコスト、防衛政策の場合は兵士 1 人当たりの作戦行動に要するコスト、通商政策の場合はイギリスへの対外直接投資 1 件当たりの誘致に要するコストである。

図表3 指標（雇用・年金省の例）

1 インプット指標

指 標	公表開始時期	公表の頻度	集計のレベル
ジョブセンターにおいて雇用関連給付金の申請者1人当たりの処理に要するコスト	2011年5月	年ごと	給付金の種類別
求職者給付金の新規の申請1件当たりの処理に要するコスト	2011年5月	年ごと	全国
求職者給付金の既存の申請1件当たりの管理に要するコスト	2011年5月	年ごと	全国
就職促進給付金の新規の申請1件当たりの処理に要するコスト	2011年5月	年ごと	全国
生活保護費の新規の申請1件当たりの処理に要するコスト	2011年5月	年ごと	全国
生活保護費の既存の申請1件当たりの管理に要するコスト	2011年5月	年ごと	全国
国民基礎年金の既存の申請1件当たりの管理に要するコスト	2011年5月	年ごと	全国
最低保障年金の既存の申請1件当たりの管理に要するコスト	2011年5月	年ごと	全国
障害者給付金の新規の申請1件当たりの処理に要するコスト	2011年5月	年ごと	全国
雇用・年金省全体の生産性	2011年5月	年ごと	全国

2 インパクト指標

指 標	公表開始時期	公表の頻度	集計のレベル
雇用関連給付金の受給者のうち雇用された者の割合	2011年7月	3か月ごと	ジョブセンター一別・給付金の種類別
雇用関連給付金の受給者のうち受給を要しなくなった者の人数	公表済み	3か月ごと	グループ別
児童のうち失業家庭に属する者の割合	公表済み	6か月ごと	全国
青年のうち雇用されていない者又はフルタイムの教育を受けていない者の割合	公表済み	1か月ごと	全国
障害者のうち貧困に属する者の割合	公表済み	年ごと	全国
障害者の雇用率と全国民の雇用率の差	公表済み	3か月ごと	全国
社会保障給付金のうち不適正受給された給付金の金額	公表済み	6か月ごと	全国
年金受給者のうち貧困に属する者の割合	公表済み	年ごと	地域別
事業主が運営する年金に加入している従業員の人数	公表済み	年ごと	全国
退職者の平均年齢	2011年5月	3か月ごと	全国
雇用・年金省のサービスに対する顧客満足度	2011年8月	年ごと	全国

（出典）Department for Work and Pensions（2011）

1. 2 報告

各府省は当該年度終了後、業績情報と財務情報を包含した年度報告・決算書（Annual Report and Accounts）を作成することとされた。この年度報告・決算書は、整合性プロジェクトにより従来の府省報告書と資源会計決算書を統合したものである¹⁶⁾。

¹⁶⁾ 東（2012）p.172。

(1) 業績情報

各府省は構造改革計画に関して、当該年度に完了しなければならない行動の件数、完了した行動の件数、1 か月、2 か月又は3 か月以上遅延している行動の件数をそれぞれ開示することとされた。これは、NO.10 ウェブ・サイトに公表された毎月の進捗状況に関する情報を要約したものである。当該年度に完了しなければならない行動のうち、遅延したものについては、その理由を記述することとされている。また、インプット指標及びインパクト指標に関しては、当該年度の実績値とともにベースラインとして 2009-10 年度の実績値を開示することとされている。

(2) 財務情報

各府省は財務情報に関して、①議会歳出決算書 (Statement of Parliamentary Supply) , ②包括純支出計算書 (Statement of Comprehensive Net Expenditure) , ③貸借対照表 (Statement of Financial Position) , ④持分変動計算書 (Statement of Changes in Equity) , ⑤キャッシュ・フロー計算書 (Statement of Cash Flows) を作成することとされた。PSA/DSO の廃止に伴い、セグメント情報として作成されていた府省戦略目的別業務コスト計算書は廃止され、これに替わり注記において活動別に管理コスト及び施策コストについて分析することとされている。

2 政策評価の改善

旧労働党政権の政策評価には、前記のⅡの3で述べたような課題があったが、新連立政権の政策評価では、次のような改善が図られた。

2.1 業績指標の具体化

新連立政権の政策評価では、各府省に政策目標のインパクトに関する定量的な指標を設定させ、従来、業績指標に含まれていた抽象的な方針やアウトプットベースの指標は含ませないこととした。また、インパクト指標の目標値については設定させず、各府省の行政活動が国民生活と社会経済に及ぼす効果は、インパクト指標の実績値をベースライン (旧労働党政権の最終年度の実績値) と比較したり、実績値の経年変化を分析したりなどして評価することとした。

2.2 アウトプットのアウトカムへの貢献

新連立政権の政策評価では、政策目標別に各府省が行う行政活動の内容を事前に複数の行動として段階別に細分化させるとともに、それぞれの開始期限及び完了期限を設定させ、具体化させることとした。また、各府省は主要な政策に関してインプットと行政活動の関係、行政活動とアウトプットの関係及びアウトプットとアウトカムの関係を明確にしたロジック・モデルを事前に設計することが望ましいとされた¹⁷⁾。ロジック・モデルの設計により、インパクト指標が改善されていない場合、①計画した量・質のアウトプットが計画したタイミングで提供されていないのか、②外部要因が国民生活や社会経済に悪影響を及ぼしたのか、③アウトプットが政策目的を達成する手段として有効でないのか、原因分析を行うとともに将来予測を行うことが可能となる。

¹⁷⁾ NAO (2011) p.7.

2.3 業績情報と財務情報のリンク

新連立政権の政策評価では、インプット指標の中でアウトプット1単位当たりの提供に要するコストを設定させ、アウトプットとコストをリンクさせた。同一のアウトカムを達成するために複数のアウトプットが提供され、それぞれアウトカムが改善されている場合、インプット指標の実績値を複数のアウトプットの間で比較し、低コストのアウトプットにより多くの資源を配分することが可能となる。また、アウトプットが一つの場合でも、ベンチマークの手法を採用すれば、インプット指標の実績値を組織内で比較したり、類似のアウトプットを提供している他府省又は民間企業と比較し、アウトプットの提供方法を改善することが可能となる。

一方、インプット指標の中でアウトカム1単位当たりの改善に要するコストを設定しているものは、若干見られるに過ぎない。これは、アウトプットの提供とアウトカムの改善にはタイムラグがあること、アウトカムにはアウトプットの提供だけではなく外部要因も影響することから、公的資金の投入の効果は必ずしも当該年度のインパクト指標の実績値に反映されるとは限らないからである。このため、新たな政策評価でも、費用対効果の高いアウトプットにより多くの資源を配分するために必要な財務情報は十分に提供できないことになる。

2.4 実績値データの信頼性

新連立政権の政策評価では、各府省に連立の優先事項が達成されたかどうか各指標の実績値に基づいて分析させ、その結果を年度報告・決算書の中で管理者のコメント（Management Commentary）として記述させることとした。会計検査院長は業績情報と財務情報が年度報告・決算書に統合されたことに伴い、インプット指標及びインパクト指標の実績値を検査することとされた。この検査は、管理者のコメントにおける分析内容と財務諸表の財務情報との一貫性に関し意見を表明するために行われる¹⁸⁾。また、会計検査院長は一貫性の検査とは別に、2011年から2014年にかけて各府省のインプット指標及びインパクト指標の実績値を収集するデータ収集システムの信頼性を検証することとしている。

IV 我が国への示唆

1 我が国の現状

我が国では、2008年度予算から予算書・決算書の項・事項が政策評価で行われる実績評価の評価単位と原則として対応することとなったため、決算書等を基礎に作成される省庁別財務書類を活用して政策別のコスト分析を行う体制が整えられた。しかし、予算書・決算書では、政策を実施するための人件費、物件費等については共通経費として一括計上され、政策別の事業費を集計した項・事項には計上されていなかった。このような状況を踏まえ、一括計上されている共通経費を一定の仮定に基づき各政策に配分することにより、政策全体としてのコストを把握するため、2010年7月に「政策別コスト情報の把握と開示について」が作成され、各府省はこれに基づき2009年度から政策別コスト情報を公表している。これにより、自らの事業のコストに対する意識の醸成、経年変化や他事業との比較を通じた効率化への取り組みを促す効果が期待できるとされている¹⁹⁾。

¹⁸⁾ APB (2010) pp. 100-103.

¹⁹⁾ 財政制度等審議会 (2010) p. 2.

2 政策別コスト情報の課題

財政活動の効率化を図るためには、各府省がより低いコストで政策目的を達成できるアウトプットを採択するために必要な情報を入手できる体制を整備する必要がある。つまり、「アウトプットを更に1単位提供するためには、あとどれだけのコストが必要になるのか？」或いは「アウトカムを更に1単位改善するためには、あとどれだけのコストが必要になるのか？」という問いに答えることができるような体制が整備されて初めて、発生主義財務情報は効率的な資源配分に関する意思決定に貢献することができる。

ところが、現在の政策別コスト情報は政策評価との連携が図られていないため、業績情報と財務情報がリンクされていない状況となっている。つまり、アウトプット別にコストを集計して、実績評価でアウトプットの提供状況を測定するために設定しているアウトプット指標1単位当たりのコストを算定したり、アウトカムの改善状況を測定するために設定しているアウトカム指標1単位当たりのコストを算定していないため、上記のような情報を提供することができない。従って、現状では政策全体のコスト情報の提供に止まり²⁰⁾、他事業との比較を通じた効率化への取り組みを促す効果は期待できそうにないと考えられる。

3 政策別コスト情報の今後の展望

イギリスの新たな政策評価で採用されたインプット指標は、プログラム評価で用いられている分析手法の一つである費用効果分析 (Cost-Effectiveness Analysis) を応用したものである。イギリスの事例は、上記で述べた政策別コスト情報の課題を解決する上で選択肢の一つになると考えられる。そこで、財政活動の効率化に資する政策別コスト情報を作成するため、実績評価のスキームを利用しながら費用効果分析を採用するとした場合、例えば次のような分析手続が考えられる。

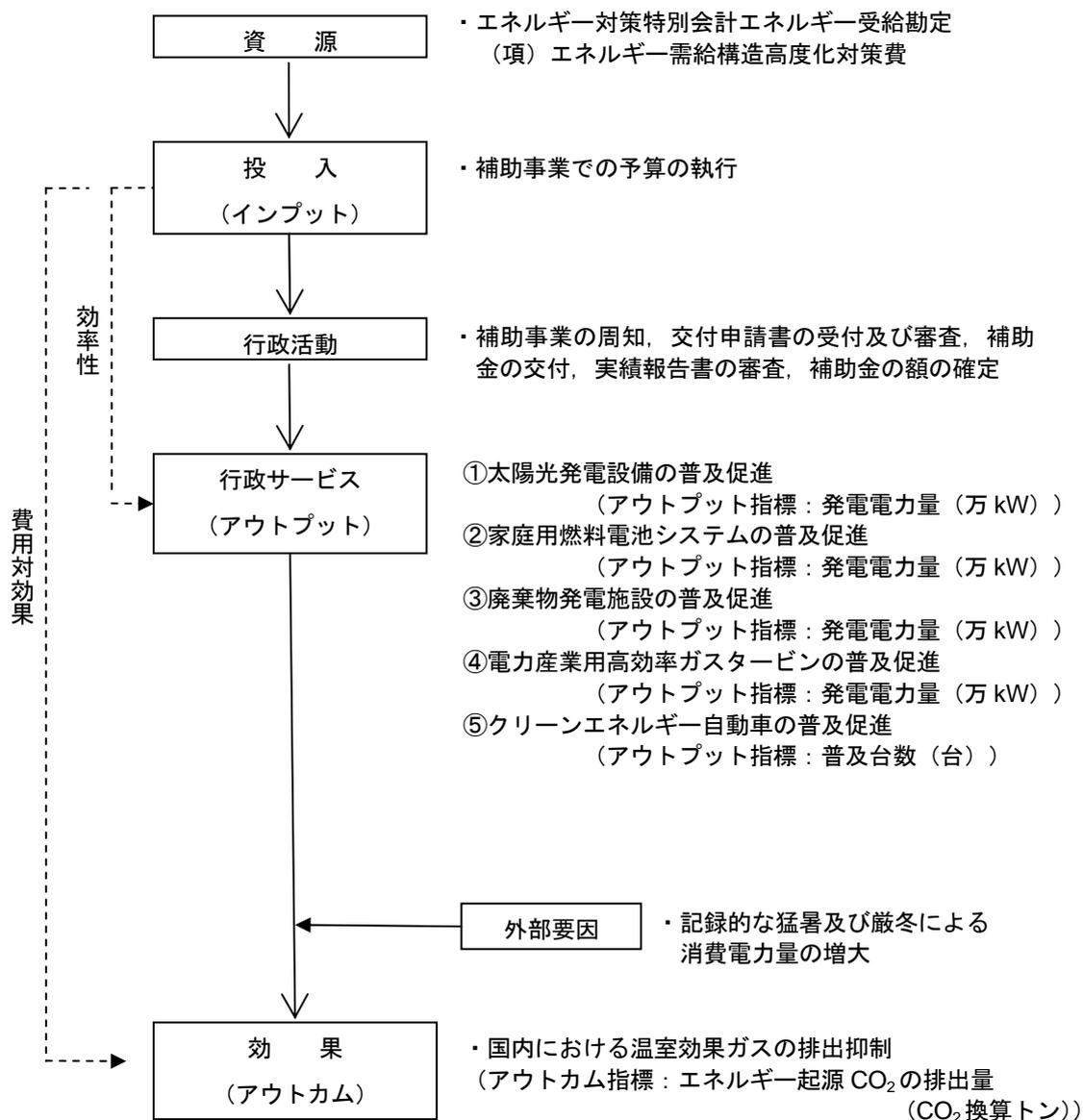
3.1 費用対効果

- (ア) 同一のアウトカムを達成するために実施する施策別に、年度開始前にロジック・モデルを設計し、政策体系を明確にする (ロジック・モデルについては、図表4参照)。この場合、アウトプットが提供されていることを測定するためのアウトプット指標、アウトカムが改善されていることを測定するためのアウトカム指標を設定する。アウトカム指標は、最終的に1単位当たりのコストを算定し、アウトプット別に比較する必要があるため、人数、件数、時間、金額等の量的かつ共通単位で設定する²¹⁾。
- (イ) アウトプット別に、アウトプット指標の当該年度の実績値を把握し、アウトプットが提供されたことを確認する。
- (ウ) アウトプット別に、アウトカム指標の当該年度の実績値を把握し、アウトプットの提供前と比較してアウトカムが改善されたことを確認する。
- (エ) アウトプット別に、その提供に要した当該年度のコストを発生主義で集計する。
- (オ) アウトプット別に、集計したコストをアウトカム指標の改善値で除して、アウトカム1単位当たりのコストを算定する。これにより、「アウトカムを更に1単位改善するためには、あとどれだけのコストが必要になるのか？」という問いに答えることができるようになる。そして、相互に比較して1単位当たりのコストが一番低いアウトプットが、同一のアウトカムを達成する上で最も費用対効果の高いアウトプットということになる。

²⁰⁾ 財務省 (2011) p.6.

²¹⁾ 図表4の仮設例の場合、アウトプット①から⑤は、アウトカム指標がエネルギー起源CO₂の排出量 (CO₂換算トン) で共通単位であるため、1トン当たりのコストでそれぞれの費用対効果を相互に比較できる。

図表 4 ロジック・モデル（環境政策の仮設例）



（出典）筆者作成

3. 2 効率性

費用効果分析では、アウトプットの提供とアウトカムの改善に1年以上のタイムラグがあったり、アウトカム指標の実績値に外部要因が大きな影響を与えたりしていると、アウトプットの当該年度の費用対効果は過少又は過大に算定されてしまうため、上記のような分析手続は行えない。この場合、アウトプットがアウトカムに改善をもたらすことが一般的に知られていたり、そのように仮定できるときは、次のような分析手続を行う。

- （ア） 同一のアウトカムを達成するために実施する施策別に、年度開始前にロジック・モデルを設計し、政策体系を明確にする。この場合、アウトプットが提供されていることを測定するためのアウトプット指標，アウトカムが改善されていることを測定するためのアウトカム指標を設定する。ア

アウトプット指標は、最終的に 1 単位当たりのコストを算定し、相互に比較する必要があるため、人数、件数、時間、金額等の量的かつ共通単位で設定する²²⁾。

- (イ) アウトプット別に、アウトプット指標の当該年度の実績値を把握し、アウトプットが提供されたことを確認する。
- (ウ) アウトプット別に、アウトカム指標の当該年度の実績値を把握し、アウトプットの提供前と比較してアウトカムが改善されたことの心証を得る。これは、アウトプット 1 単位当たりのコストが低くてもアウトカムが改善されていない場合があるからである。
- (エ) アウトプット別に、その提供に要した当該年度のコストを発生主義で集計する。
- (オ) アウトプット別に、集計したコストをアウトプット指標の当該年度の実績値で除して、アウトプット 1 単位当たりのコストを算定する。これにより、「アウトプットを更に 1 単位提供するためには、あとどれだけのコストが必要になるのか？」という問いに答えることができるようになる。そして、相互に比較して 1 単位当たりのコストが一番低いアウトプットが、同一のアウトカムを達成する上で最も効率性の高いアウトプットということになる。

V おわりに

イギリスのキャメロン連立政権は、新たに導入した政策評価でインプット（コスト）指標を採用し、アウトプットとコストをリンクさせた。これにより、主要な政策のアウトプットの効率性を把握することが容易になり、アウトプットの提供方法を改善したり、効率性の高いアウトプットにより多くの資源を配分することが可能となった。このように単年度ごとに業績目標の達成状況に応じて政策の見直しを行う政策評価では、発生主義財務情報が活用されている。これは、アウトプットを提供するために投入される公的資金には経常的支出と資本的支出があり、単年度ごとにアウトプットの効率性を把握するためには、現金主義財務情報より発生主義財務情報の方が合理的であると認識されているからである。

筆者は本誌第 33 号（2006 年 3 月）で「省庁別財務書類の課題と展望」と題し、発生主義財務情報を財政活動の効率化に活用する方法とそのための体制整備について論じた。その後、予算書・決算書科目の見直し、政策別コスト情報の作成などが行われ、省庁別財務書類に関して内容等の改善が図られた。これらの取り組みにより、説明責任の向上に資する財務情報を提供できるようになったものの、依然として業績情報と財務情報がリンクされていないため、財政活動の効率化に資する財務情報を提供できない状況になっている。我が国でも、発生主義財務情報の活用方法を検討する上で、イギリスの事例は参考になると考えられる。

²²⁾ 図表 4 の仮設例の場合、アウトプット①から④は、アウトプット指標が発電電力量（万 kW）で共通単位であるため、1kW 当たりのコストでそれぞれの効率性を相互に比較できるが、アウトプット⑤はアウトプット指標が普及台数（台）であるため、アウトプット①から④とは効率性を比較することができない。

参考文献

- 東信男（2006）「省庁別財務書類の課題と展望」『会計検査研究』No. 33
- 東信男（2009）「イギリス中央政府における国際会計基準（IAS/IFRS）の導入－公会計の目的に対応させながら－」『会計検査研究』No. 39
- 東信男（2012）「イギリスにおける発生主義財務情報の活用状況－財政統制に焦点を当てて－」『会計検査研究』No. 45
- 稲田圭祐（2011）「政策別コスト情報の概要とその活用について」『経済のプリズム』No.96
- 財政制度等審議会（2007）『一層の活用に向けたコスト情報の開示の在り方について』
- 財政制度等審議会（2010）『政策別コスト情報の把握と開示について』
- 財務省（2011）『政策別コスト情報の概要』
- APB（2010）Practice Note 10（Revised）, Audit of Financial Statements of Public Sector Bodies in the United Kingdom
- Department for Work and Pensions（2011）Business Plan 2011-2015
- House of Commons, Committee of Public Accounts（2011）Departmental Business Planning
- NAO（2010）Taking the Measure of Government Performance
- NAO（2011）Performance Frameworks and Board Reporting II
- Rossi, Peter H., Lipsey, Mark W. and Freeman, Howard E.（2004）Evaluation: A Systematic Approach, 7th edition, Sage Publications, Inc. of Thousand Oaks