

公共経営の変容と会計の機能

小林 麻理*

(早稲田大学大学院政治学研究科教授)

柴 健次**

(関西大学大学院会計研究科教授)

はじめに

会計学研究は、企業経営の進化に伴い、実務及び学際的な研究領域とも連携し、目覚ましい発展を遂げてきた。しかし、わが国には、その理論と実践の統合的な発展プロセスから、依然として隔絶され、取り残されてきた研究領域が存在する。それは、いわゆる公会計と呼ばれる領域及びこれと関連する研究領域であり、さらに踏み込んで言えば、公共経営というオープンシステムにおける会計の機能である。

本稿は、公共経営がニュー・パブリック・マネジメント (New Public Management: NPM) から市民社会における新しいガバナンスを模索する中で、会計が理論と実務の両面においていかなる重要な機能と貢献を果たし得るかについて、まずわが国の現状を整理し、問題提起を行う。その上で、公共経営の変容の中で、会計が果たし得る機能と重要性はいかなるものかについて、問題提起に沿って検討する。

1 問題提起—わが国における公共経営改革と会計の機能

(1) NPM の進展

1970年代後半以降、多くの国々がニュー・パブリック・マネジメント (New Public Management: NPM) を推進してきた。この世界的な動きは、Hoodによれば、次の4つのメガトレンドによるものである [Hood, 1991, p.3]。すなわち、第一に、政府の成長の減速、第二に、民営化、準民営化への移行、第三に、特に情

* 早稲田大学大学院政治学研究科教授。早稲田大学パブリックサービス研究所所長。専攻：公会計、管理会計。博士（商学）早稲田大学。財務省財政制度等審議会臨時委員，官民競争入札監理委員会委員，民間資金等活用事業推進委員会委員などを歴任。日本地方自治研究学会常任理事，国際会計学会常務理事，国際ビジネス研究学会理事，非営利法人研究学会常任理事など。

** 関西大学大学院会計研究科教授。博士（商学）関西大学。日本学術会議連携会員，会計大学院協会副理事長，会計大学院評価機構評価部会長，経営関連学会協議会理事長補佐，全国ビジネス系大学教育会議理事を歴任。日本ディスクロージャー研究学会名誉会長，日本会計教育学会会長，日本会計研究学会理事，日本監査研究学会理事，非営利法人学会理事，日本経営分析学会理事など。元税理士試験委員，元公認会計士試験委員。

報技術の発展や、公共サービスの提供における自動化の進展、第四に、公共経営、政策設計、意思決定方式、政府間の協同に焦点を当てたより国際的な課題の展開、である。これらのメガトレンドは、それまで異なる法制度と社会的環境の下で、各国政府の個別の課題であった行財政改革が、NPM という共通のコンセプトを通じて改革の課題と論点を共有したことを意味する。共有した課題と論点とは何か。共有された改革の課題は、Hood が挙げる次の7つのNPMの原理的構成要素に集約されている [Hood, 1991, pp.4-5]。

- ① アカウンタビリティによって、権力の分散ではなく、マネジメントの行動責任と明確な任務が求められる
- ② アカウンタビリティによって、目的の明確な記述と、目標に対する効率性の厳格な視点が求められる
- ③ 手続きよりも結果を重視する
- ④ マネジメント可能な単位を創出し、提供と生産の利益を分離し、公共セクターの外部と同様内部に契約やフランチャイズによる効率性の優位を求める
- ⑤ コストを削減し、より優れたサービスの質を達成するための競争が重視される
- ⑥ 公共セクターにおいて、効果が論証された民間セクターのマネジメントツールを用いる必要性が強調される
- ⑦ 公共セクターの資源要求をチェックし、「より少ない資源でより多くのことを行う」ことが必要とされる

そして、これらの課題に含まれている具体的な論点は、次の諸点である。すなわち、第一に、組織の積極的で、可視化された、裁量的コントロール、第二に、目的、目標値、業績指標の定量的な定義、第三に、業績測定とリンクした資源配分と報奨、第四に、アウトプットベースの分権化した組織単位、第五に、期間契約や入札手続きへの移行、第六に、民間セクターの技法の一層の活用、第七に、直接費の削減と業務に対するコンプライアンスコストの制限、である。

(2) わが国における NPM 改革の着手

この世界的潮流にもかかわらず、なかなか歩を共にしなかったのがわが国であった。事実、わが国が行政運営の抜本的変革に漸く取り組んだのは、20年近く遅れたバブル崩壊後の経済停滞を受けた1990年代後半の財政構造改革である。1997年12月に制定された『財政構造改革の推進に関する特別措置法』は、その目的を「国及び地方公共団体の財政収支が著しく不均衡な状況にあることに鑑み、財政構造改革の推進に関する国の責務、財政構造改革の当面の目標及び国の財政運営の当面の方針を定めるとともに、各歳出分野における改革の基本方針、集中改革期間における国の一般会計の主要な経費に係る量的削減目標及び政府が講ずべき制度改革等ならびに地方財政の健全化に必要な事項を定める」こととし、改革の基礎として次の6つの観点を列挙した。すなわち、第一に、行政の各分野における国及び地方公共団体と民間が分担すべき役割の見直し、第二に、行政の各分野において国と地方公共団体が分担すべき役割の見直し、第三に、国及び地方公共団体の施策により国民の受ける利益の水準とそれに要する費用を支弁するための国民の負担水準との間の公平の確保、第四に、活力ある経済社会の創出、第五に、財政資金の効率的な配分、第六に、50%を上限とする国民負担率の抑制、である。同法は、翌年行われた参議院議員選挙における自民党の大敗を受け、施行停止を余儀なくされたが、この構造改革の方向性は、2001年に成立した小泉内閣に引き継がれ、2001年「今後の経済財政運営及び経済社会の構造改革に関する基本方針」を嚆矢として、それ以降2006年に至るまで閣議決定「経済財政運営と構造改革に関する基本方針」(以下「基本方針」)

に基づいて改革が推進された。

小泉改革の成果として、「基本方針 2005」においては、「平成 16 年度までの集中調整期間における構造改革の進捗によって、バブル崩壊後の負の遺産から脱却し、民需主導の経済成長が実現しつつある」という現状認識が示され、さらなる「構造改革の総仕上げ」として『小さくて効率的な政府』の実現が明示された。具体的には、『小さくて効率的な政府』への道筋を確かなものとするために、これまで取り組んできた“官から民へ”“国から地方へ”の改革を徹底し、「3つの流れ」、すなわち、①資金の流れ、②仕事の流れ、③人と組織、を変えることが目指された。「資金の流れ」は、「郵政民営化、政策金融改革を着実に進め、あわせて、政府の“バランスシートの総点検”（政府の資産・債務管理の強化）を行うことで、資金の流れを官から民へ大きく変える」ことであり、「仕事の流れ」は「三位一体の改革を進めて国から地方に仕事を移す」、「市場化テストの本格的導入により、政府の業務を最小化して民間に開放する」、さらに「予算制度改革によって NPM を進める」、「人と組織」は、「国・地方の行政改革を徹底し、公務員の総人件費を削減する」、「公的セクター全体を視野に入れて公務員の改革を進める」、「官民交流や府省間の人材交流などにより、公務員の体質強化を進める」ことである。これらのいわば NPM を目指す改革の中で、1999 年には『民間資金等の活用による公共施設等の整備等の促進に関する法律』（いわゆる PFI 法）が、2006 年には『競争の導入による公共サービスの改革に関する法律』が制定され、「民間の資金、経営能力及び技術的能力」の活用による官と民との協働、競争を通じたサービスの質や効率性の向上による政府サービスの変革が進められた。

これらの改革は確かに、各国が 20 年近く以前から取り組んできた NPM と方向性を同じくするように見える。しかし、各国が取り組んできた、NPM を成功に導くための本質的かつ具体的な課題、すなわち、目的、目標値、業績指標を明確かつ定量的に定義する、さらにそれらに基づく業績測定とリンクした資源配分を行うためにいかに会計情報を活用するかという重要な課題に対する抜本的な取組がわが国には欠落しているという点で、決定的な相違がある。公共サービスの効率性と有効性を確保する政府のマネジメント・システムの構築には、公共サービスによって達成された結果と投入された資源の関係を測定し、評価することが不可欠であり、そのために各国の NPM 改革には、政府会計の改革と予算制度改革が重要なアジェンダとして組み込まれなければならなかったからである。

(3) わが国における政府会計改革の進展

マネジメント・システム確立の取組に向けて、わが国はどのような努力を行ってきたのか。NPM の推進の中で、各国は発生主義に基づく会計情報の重要性を強調し、会計制度改革、予算制度改革に取り組んできた。このことに鑑みれば、これらの公共経営改革が、わが国の政府会計の進展にいかなる影響を与えたかについて、整理する必要がある。

構造改革の進捗とともに、発生主義会計の重要性が認識され、2000 年以降、公会計の新たな取組が推進された。国においては具体的には、国の貸借対照表（試案）、特殊法人等の行政コスト計算書の作成、新たな特別会計財務書類の作成などの新たな取組をはじめとして、2004 年「省庁別連結財務書類の作成について」、2006 年「公会計整備の一層の推進に向けて—中間取りまとめ—」、2007 年「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」、2010 年「政策別コスト情報の把握と開示について」が公表され、発生主義に基づく省庁別連結財務書類、それらを合算した国の財務書類が作成・開示されるに至っている。「一会計年度内における歳入、歳出の見積もり」である予算と「予算に対する実績、一会計年度における歳入歳出の総計算」である決算を中心とし、「その内容や国庫の状況等に関する詳細な情報を国会へ報告し、国

民に開示することに重点が置かれている」[財政制度等審議会, 2003, p.3] 現行制度における単年度を基準とする現金主義情報の限界がまさに認識され、公会計改革の動きが加速されたといえることができる。ここで目指された公会計改革の意義とは何であろうか。財政制度等審議会の中に設置された公会計改革基本小委員会は、公会計の意義・目的を次の3点にまとめている[財政制度等審議会, 2003, pp.9-11]。すなわち、第一は、議会による財政活動の民主的統制、第二は、財政状況等に関する情報開示と説明責任の履行、第三は、財政活動効率化・適正化のための財務情報である。予算及び決算については議会による民主的統制を直接の目的とし、財務報告としての財務書類等については情報開示と説明責任の履行及び財政活動の効率化・適正化の機能を果たすとした上で、同小委員会は「財務報告として作成される財務情報を、単に情報開示と説明責任の履行にとどめることなく、予算の効率化・適正化にいかん活用し、聖域なき歳出改革につなげていくかが重要である」[財政制度等審議会, 2003, p.11] ことを強調している。

要するに、わが国の政府会計改革は、予算の適正化・効率化に活用するために発生主義に基づく財務情報を整備する重要性は認識されているものの、予算制度における適正な資源配分意思決定のために、財務情報と業績測定とのいかなるリンケージが必要とされるかについては、いまだ検討されず、単に財務書類の作成・開示にとどまっているのが現状だということである。

(4) 問題提起：公共経営改革における会計の機能

構造改革の途上で会計情報の整備が行われてきていることと、伝統的な行政運営 (Old Public Administration: OPA) から、NPM, さらに新たなパブリック・ガバナンス¹⁾へと変容する公共経営改革のプロセスにおいて、会計が現実はいかなる機能を果たし得るのか、また果たすことを期待されるのか、という問題は次元を異にする。会計が「情報の利用者が情報に精通して判断や意思決定を行うことができるように、経済的情報を識別し、測定し、伝達するプロセスである」[AAA, 1966, p.1] と定義され、「限りある資源を利用することについて意思決定を行う」[AAA, 1966, p.4] 目的で情報を提供することを前提としても、政府における情報の利用者は、企業におけるよりもさらに一層広範かつ多様であり、しかも民主主義的手続きと制度の下で、アカウントビリティとステewardshipを履行しなければならないことに鑑みると、会計が果たし得る機能を一元的に同定することは困難だからである。言い換えれば、公共経営改革における会計の機能を考察するに当たっては、市民社会に存在し、相互に影響を及ぼしあう極めて多元的かつ複合的な要素とアクターの存在、さらにそれらの相互作用の過程でもたらされる会計の機能不全の可能性を考慮した上で、会計の機能を考慮することが不可欠と考えられるためである。

本稿は、この問題意識に立ち、わが国における公共経営の変容の中で、会計が果たし得る機能について、次の2つの観点から問題提起を行う。すなわち、第一は、公共サービスの担い手が政府を超えて拡張する公共経営改革においては、会計主体としての政府の取引に、別の主体による公共サービスの提供が必然的に付加されるという観点であり、第二は、政府による資源配分意思決定は、経済社会環境の変化による影響を受けながら、政治システムと行政システムの相互作用を通じた民主的プロセスにおいて行われるという観点である。前者は、オープンシステムで機能する政府の会計が、多様な主体の経済活動の集合となら

¹⁾ 新たなパブリック・ガバナンスの考え方の1つとして、Robert B. Denhardt and Janet Vinzant Denhardt による New Public Service (NPS) がある。NPS では、市場原理による個人の便益を重視したサービス提供ではなく、協働による公共サービスの提供、市民社会の中で最適な公共サービスの担い手を創出する民主的なプロセスが重視される。NPS ではより民主主義が強調され、多元的な価値観の中で、ダイアログにより合意を形成し、ニーズに基づいて相互に合意された目標を達成するために、公共、非営利、民間機関の一体化の構築が目指される。このNPSの考え方をガバナンス(統治)という広い概念で捉えるのが New Public Governance (NPG) である。NPG では、多元的な価値、意義及び関係性のネゴシエーション、ネットワーク及び関係性の契約を通じた資源配分が強調される。

ざるを得ないことを意味し、後者は、政府が資源配分意思決定を行う複合的なプロセスの中で、会計がいかなる機能を果たし得るのか、という問題を提起する。利益という一元的な価値を追求する企業と異なり、公共における多面的な価値を選択的に実現することを求められる政府は、いかに政策意思決定を行い、効率的かつ効果的にサービスを提供し、アカウンタビリティを果たすか、という問題に常に直面しているものであり、それに対して会計はどのような意義と機能をもち得るのか、が重要な検討課題となるからである。公共経営改革が、NPM からさらに、市民社会の中で多様な公共サービスの担い手を政府がダイアログを通じてコーディネートするニュー・パブリック・サービス (New Public Service: NPS) へと進展する過程においては一層、多様な主体が参加する公共をいかにマネージするかが重要な課題となるのであり、その課題に対する取組に会計がいかなる位置を占めることができるのか、が本稿の論点である。

2 NPM における会計の機能

(1) NPM の特質と会計の機能

これらの問題提起を検討するに当たって、まず NPM において、会計はいかなる機能を果たしたか、について検討しよう。

Hood [1995, pp.93-94] は、伝統的な行政運営が、公共セクターは民間セクターとは明確に異なるというパラダイムを基礎として、公共セクターが提供するサービスの信頼性を確保する管理者と政治家との距離を置いた関係を維持することを原則としたのに対して、NPM はこれらを完全に逆転させたことを指摘している。すなわち、公共セクターと民間セクターの相違を縮小し、プロセスに対するアカウンタビリティから、結果をより大きな要素とするアカウンタビリティに移行し、ここにおいて、会計はアカウンタビリティの新たな概念の重要な要素となったのである。具体的には、政策立案からマネジメントスキルの強調へ、プロセスからアウトプットの強調へ、階層秩序から公共サービスの提供に意図的に競争的な基礎へ、固定から変動支払い制へ、均一で包括的な公共サービスからより契約締結を強調した多様な構造への移行が実践された。ここにおける会計の意義と機能をまとめると図表 1 のとおりである。結果を達成するためのアウトプットをより効率的に管理するためのコストセンターの設定、コスト構造の把握、結果を達成するための業績指標の活用、結果に対するアカウンタビリティを果たすための責任セグメントの識別と管理に会計の意義と機能があることが示されている。

図表 1 NPM の特質と会計の機能

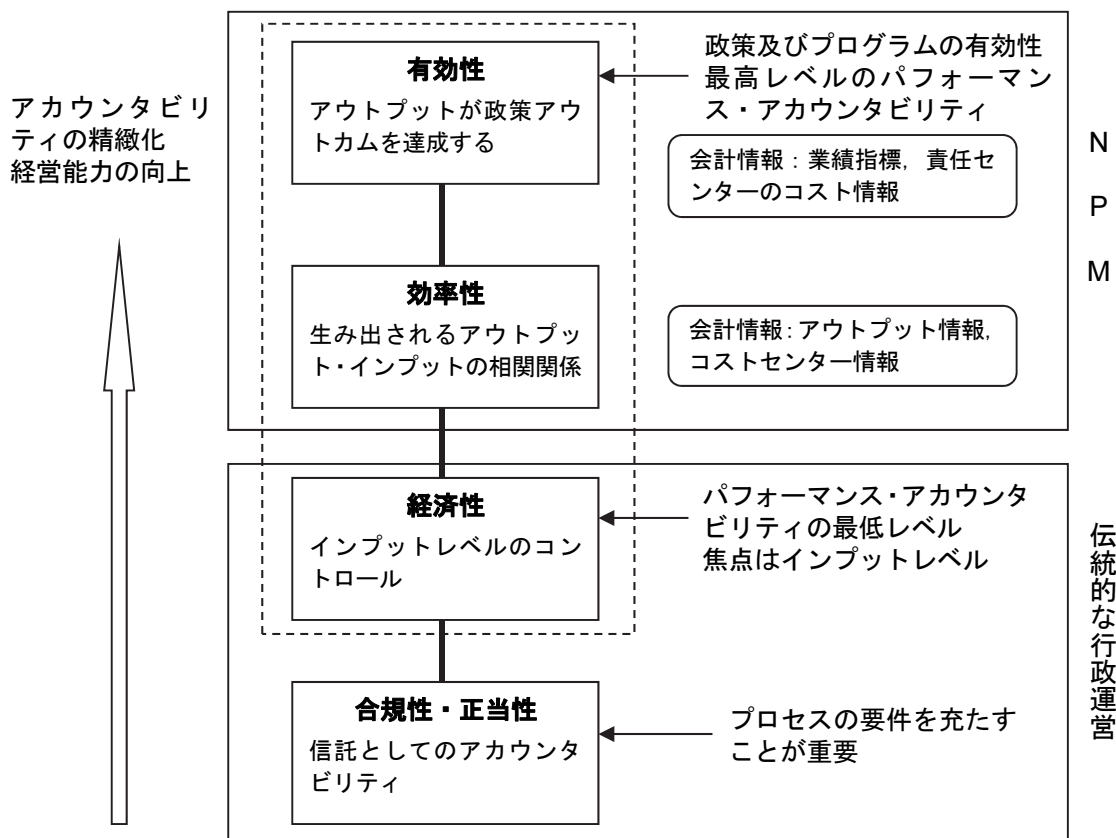
	NPM の特徴	正当化する根拠	何らかの可能な会計上の含意
公共サービスの特徴			
1	アウトプット別に組織化される事業単位の公共セクターを分割	事業単位のマネジメント；責任に焦点を当てる；浪費しないための働きかけを創出するためにアウトプットの提供と産出を分割する	より多くのコストセンター
2	公共セクター組織間及び公共セクターと民間セクター間の両者のより大きな競争への移行	競争によるコストの低減とより優れた標準；契約による業績標準の明確化	コストを識別しコスト構造を理解することをより強調
3	民間セクターの経営実務の強調	証明された民間セクターのマネジメントツールを公共セクターに適用する必要性	民間セクターの会計規範
4	資源の利用における規律と節約	直接費の削減、労働規律の策定、より少ないものでより多くを行う必要性	ボトムラインの強調
伝統的な行政管理における規則から NPM における裁量へ			
5	明確に直接実務に参加するマネジメントの強調	アカウントビリティにより、権力の拡散ではなく、責任の明確な付与が求められる	契約、現金、スタッフの扱いに一般的な手続き的制約要件がより少ない；マネジメント・アカウントビリティのためにより多くの財務データが利用される
6	明示的で公式の測定可能な業績及び成功の基準と尺度	アカウントビリティは明確に記述された任務を意味する；目的を明確に設定することによる効率性の達成	業績指標及び監査
7	アウトプットコントロールの強調	結果をより強調する必要性	特定の活動のための詳細な会計からより広義のコストセンター会計へ

(出典) Hood, Christopher, "The 'New Public Management' in the 1980s: Variations on a Theme," *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 20, No. 2/3, 1995, pp.95-97 に基づき修正

(2) アカウタビリティと経営能力の関係性における会計の機能

伝統的な行政運営に必要とされた情報とは異なるこれらの会計の機能は、アカウントビリティと経営能力の関係性においても位置付けることができる。合規性とインプットに焦点を当てる伝統的な行政運営と異なり、NPM の課題は、まさに効率性と有効性に焦点を当てた経営能力の向上である。効率性、有効性はインプットとアウトプット、アウトカムとの関係を測定するものであり、結果に対するアカウントビリティが求められる。具体的には、効率性ではコストセンター情報とアウトプット情報が、有効性では責任センターのコスト情報と業績測定指標が重要な要素となるのであり、ここに会計の機能が発揮される。これを示したのが、図表 2 である。

図表2 アカウンタビリティと経営能力の関係性における会計の機能



(出典) Funnell, Warwick and Kathie Cooper, *Public Sector Accounting and Accountability in Australia*, UNSW Press, 1998, p.33 を参考に加筆修正

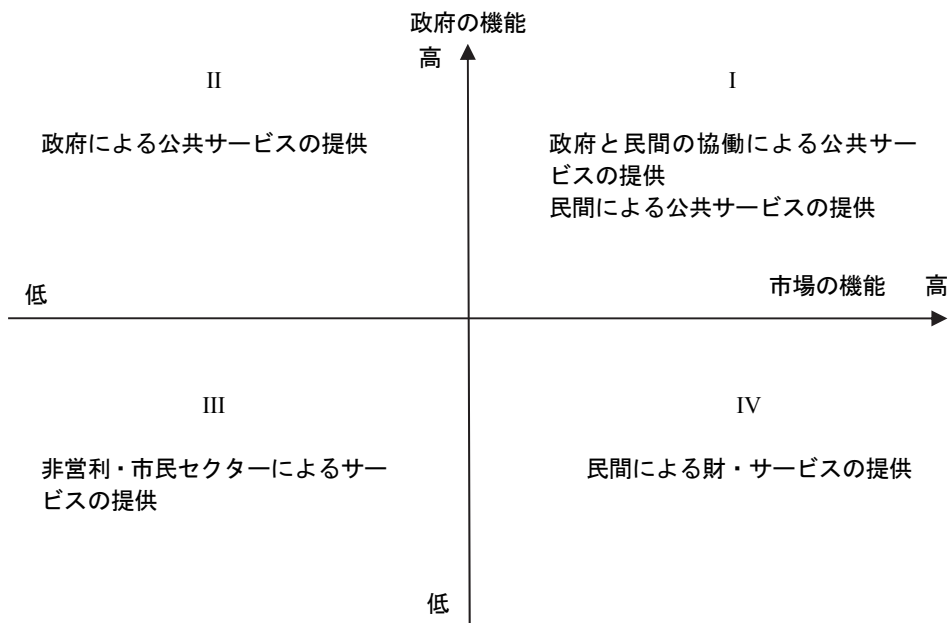
3 新たなパブリック・ガバナンスにおける会計の範囲の拡張

(1) 政府の機能と市場の機能による公共サービスの担い手

公共サービスの担い手が政府を超えて拡張する公共経営改革においては、会計主体としての政府の取引に、別の主体による公共サービスの提供が必然的に付加されるという観点に鑑みれば、政府の会計は、多様な経済主体が提供する公共サービスを必然的に包含することとなる。

縦軸、横軸に政府の機能と市場の機能を取り、公共サービスの提供の在り方を考えると、図表3に示すとおり、それぞれの象限においてサービスの担い手を識別することができる。すなわち、政府の機能が高いが、市場においても担い手が十分に存在する場合には、政府と民間との協働または民間に対する委託が行われる(第I象限)。政府の機能は高いが、市場に民間の担い手があまり存在していない場合には、政府が自らサービス提供を担う(第II象限)。政府の機能としては高くなく、市場における需要も高くないが、社会的ニーズが識別され、非営利セクター・市民セクターがサービスを担う場合も存在する(第III象限)。政府の機能が高くなく、市場における需要が高い場合には、民間セクターがサービス提供を行う(第IV象限)。

図表 3 公共サービスの担い手の識別

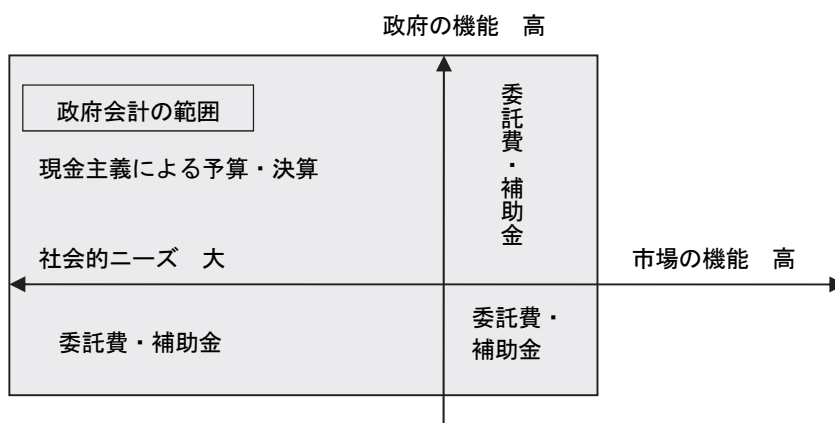


(2) NPM による改革の進展と政府会計の範囲の拡張

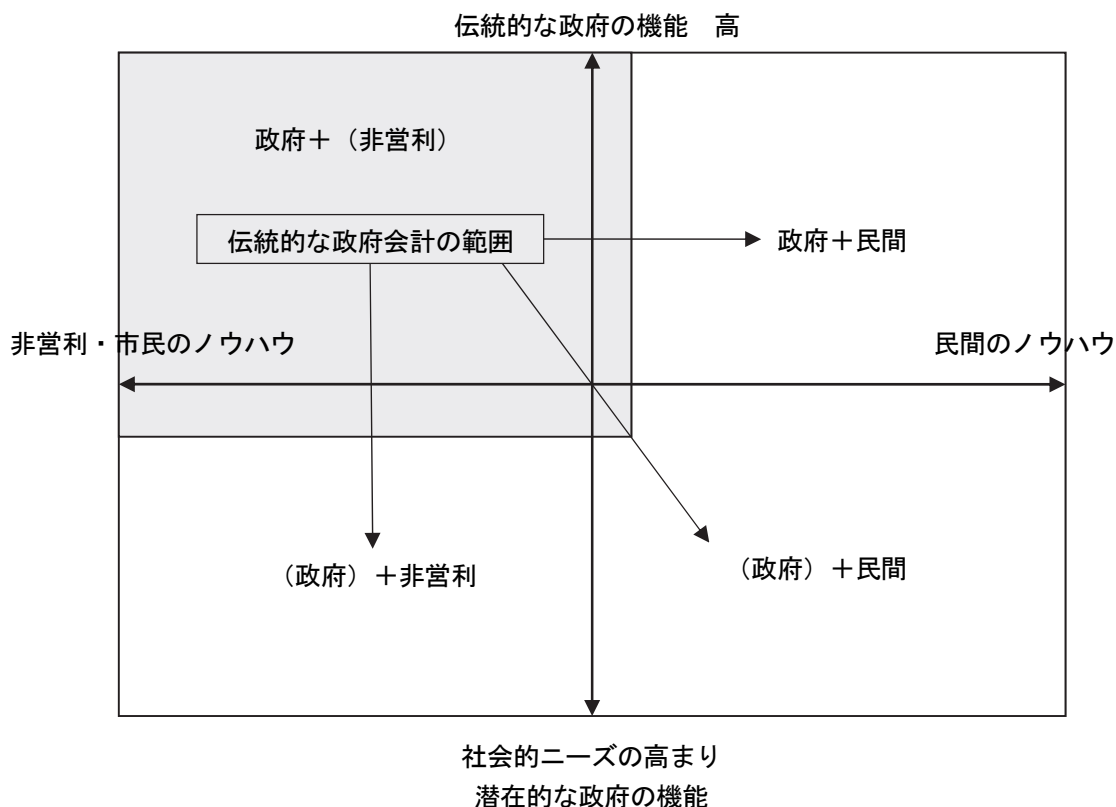
構造改革以前、すなわち NPM 以前においては、公共サービスの担い手はそれほど多様化しておらず、特定の担い手が識別される。そのため、政府会計の範囲は、政府が民間セクターや非営利セクターに委託費・補助金を支払って、それぞれのセクターが代替的にサービス提供を行っていた部分に限定して包含することができる（図表 4）。

しかしながら、少子高齢化という社会環境下におけるサービスニーズの多様化は、政府の機能が求められる潜在的な領域を拡大し、それに伴い、政府会計が対象としなければならない範囲も拡大することが予想される。ここに、サービス提供を担う多様な主体の経済活動のインプットとアウトプット、それにより創出された効果であるアウトカムをいかに政府会計の領域に取り込むかという新たな課題が生まれる。政府会計の拡張の可能性を示したのが図表 5 である。このように政府会計が対象とする範囲が拡張されると、異なる会計主体が実施する公共サービス提供に係る経済活動をいかに結合し、それによって達成される効率性、有効性をいかに目的適合的に測定するか、という会計が機能すべき新たな課題領域が出現する。

図表 4 構造改革以前（NPM 以前）における政府会計の範囲



図表 5 政府会計の範囲の拡大の可能性



4 公共経営改革における会計の機能

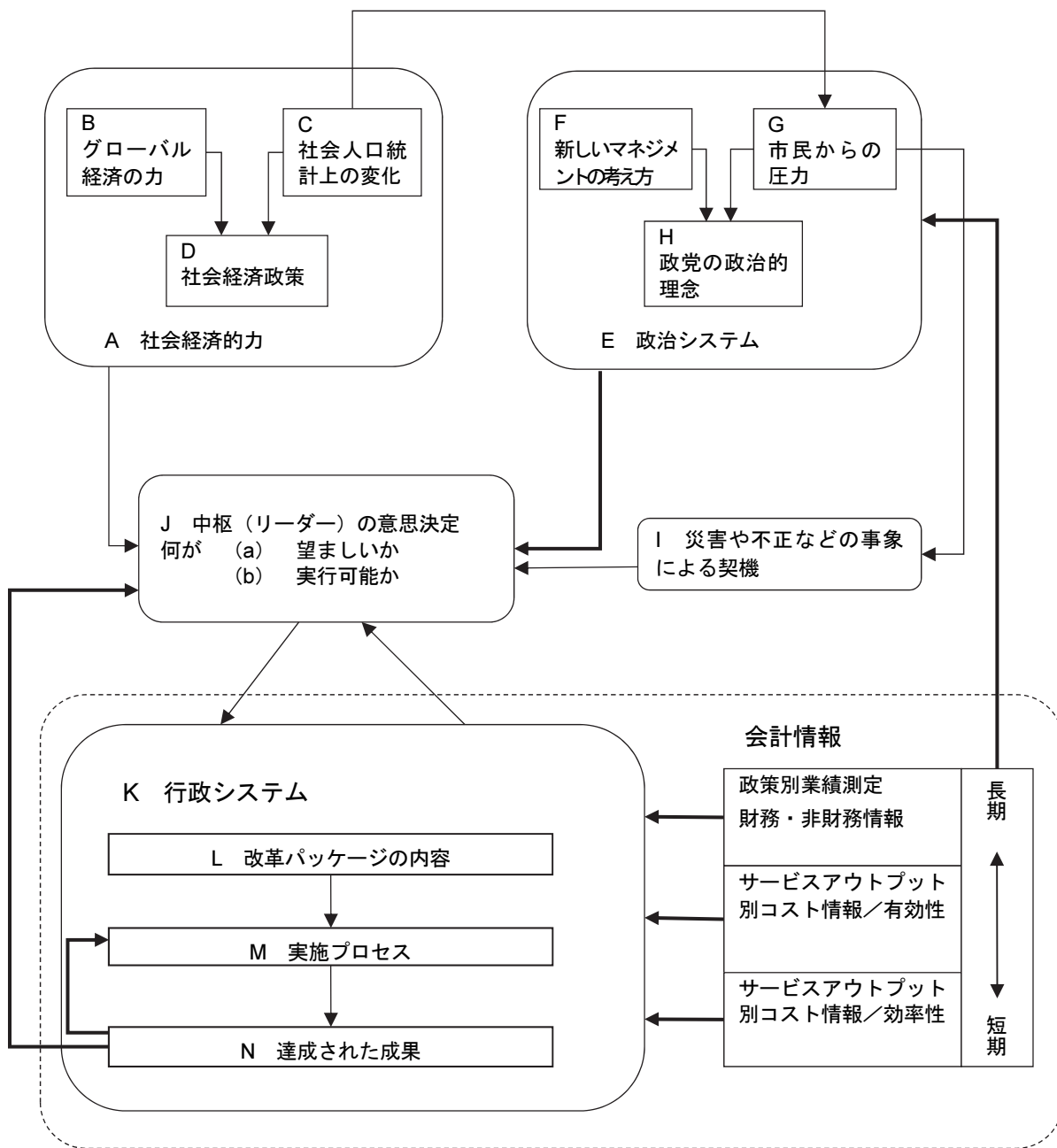
(1) 公共経営改革の構造的要素

図表 6 における A, E, I, J, K の関係は, Pollitt and Bouckaert が, それぞれ異なる環境下にはあるが, 各国の公共経営改革に影響を及ぼす要因相互の関係をモデル化したものである。

Pollitt and Bouckaert [2004, pp.25-29] は, グローバル化した経済の力と高齢化をはじめとする社会人口統計上の環境変化により, それに対応する社会経済政策が必要とされることを基礎とする。それらが A に示される社会経済的な影響力であり, これらは極めて根深く, 長期にわたって影響を及ぼす構造的要素である。E の政治システムは, 政党の政治的理念を中核としているが, 公共経営に関する新しいマネジメントの考え方や, 特に市民による圧力が強力なドライバーとなって, 政治的影響力, リーダーシップを行使する。社会的変化, 特に高齢化等による人口統計上の変化は, 世論形成を促し, 政治プロセスに対する強力な市民の圧力となる。これら A と E, さらに災害などの出来事による契機という影響要因によって, 社会的中枢であるリーダーが, 何が望ましいか, 実行可能かについて意思決定を行い, その意思決定と行政システムとの相互作用を通じて, 行政システム内において具体的な改革内容が確定し, 実施されて, 成果の達成が測定・評価される。その結果が行政システム内では実施プロセスにフィードバックされるとともに, 改革パッケージによる政策効果の成否に関してトップの意思決定にフィードバックされる。重要なことは, 社会経済的影響要因と政治システム, 災害や不正などの事象による変革の契機が中枢の意思決定に大きな影響要因として働くという $A+E+I = J$ の関係が, 行政システムの機能 (K) と中枢の意思決定 (J)

との相互作用の上部構造に大きな影響を与える下部構造として機能しているという点である。

図表 6 公共経営改革における会計の機能



(注) 太線は会計情報の流れを意味する

(出典) Pollitt, Christopher and Geert Bouckaert, *Public Management Reform –A Comparative Analysis–*, Second Ed., Oxford University Press, 2004, p.25 に会計情報の機能とその影響を加筆

(2) 公共経営改革における会計の機能

公共経営改革モデルに、さらに会計情報の機能を加えたものが図表 6 である。公共経営改革には、短期のみならず長期の視点が、特に有効性の観点からは不可欠かつ有用である。そのため必要とされるのが、サービスアウトプット別のコスト情報による効率性と有効性の測定である。長期的な視点において、政策別のコスト情報とそれによって達成されたアウトカム情報が重要性をもつ。これらの情報が現在実施されている公共サービスの効率性及び有効性評価に用いられ、行政システムにおけるプログラムパッケージを改善する。そのみならず、非財務情報をも含む会計情報が、市民や政治家にフィードバックされて、政治システムにおいて活用され、政治システムと行政システムとの間に民主的な相互作用を生むことが期待される。言い換えれば、公共経営においては特に、会計が、組織の経済的な現実を写像として示すことにとどまらず、公共領域の舵取りを行う手段、さまざまなセクター間のコミュニケーションを容易にする手段、経済的意思決定を行うための有用な情報として機能することが求められる。Power and Laughlin [1992, pp.124-125] は、会計のこの機能を「組織の維持と適応可能性を促進するコミュニケーション・メカニズム」と呼び、「外部の舵取りを行う手段をさらに内部化することに焦点を当てる移植機能」と位置付けている。公共領域におけるサービス提供の価値と効果を測定する役割が会計に求められ、業績測定に基づく適切な政策意思決定が実行可能になる手段として機能するためには、まさに公共の「維持と適応可能性を促進するコミュニケーション・メカニズム」となることが会計に求められるといえる。

5 おわりに

わが国においてはこの 10 年余、NPM の進展とともに公会計改革の在り方を巡る議論と新たな会計の試行が行われてきた。しかし、公共経営改革において会計がいかなる機能を果たし得るかについての検討は、国民に対する情報提供の段階にとどまっており、公共サービスの効率的かつ効果的な提供に対するアカウントビリティの履行という観点に基づくものに展開していない。会計情報による結果をマネジメントする仕組みの構築、会計改革による継続的な公共サービスの改善こそが取り組むべきわが国のアジェンダであり、その意味で公共経営の変容における会計の機能の探究は、研究者・実務家の大きな任務である。

引用文献

- American Accounting Association, *A Statement of Basic Accounting Theory*, 1966; 飯野利夫訳『基礎的会計理論』国元書房, 1969年
- Denhardt, Robert B. and Janet Vinzant Denhardt, "The New Public Service: Serving Rather than Steering," *Public Administration Review*, November/ December 2000, Vol. 60, No. 6, pp.549-559.
- Funnell, Warwick and Kathie Cooper, *Public Sector Accounting and Accountability in Australia*, UNSW Press, 1998.
- Hood, Christopher, "A Public Management for All Seasons?," *Public Administration*, Vol. 69, Spring 1991, pp.3-19.
- Hood, Christopher, "The 'New Public Management' in the 1980s: Variations on a Theme," *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 20, No. 2/3, 1995, pp.93-109.
- Pollitt, Christopher and Geert Bouckaert, *Public Management Reform - A Comparative Analysis -*, Second Ed., Oxford University Press, 2004.
- Power, Michael and Richard Laughlin, "Critical Theory and Accounting," *Critical Management Studies*, edited by Mats Alvesson and Hugh Willmott, SAGE Publications, 1992, pp.113-135.
- 閣議決定「今後の経済財政運営及び経済社会の構造改革に関する基本方針」2001年
- 閣議決定「経済財政運営と構造改革に関する基本方針2002」2002年
- 閣議決定「経済財政運営と構造改革に関する基本方針2003」2003年
- 閣議決定「経済財政運営と構造改革に関する基本方針2004」2004年
- 閣議決定「経済財政運営と構造改革に関する基本方針2005」2005年
- 閣議決定「経済財政運営と構造改革に関する基本方針2006」2006年
- 財政制度等審議会「公会計に関する基本的考え方」2003年