

# 公共サービス改善に向けた財務・非財務情報の有用性

## －英国地方自治体監査委員会の報告書を中心に－

摂津市 酒井大策

### 1. はじめに

地方公会計制度は、近年大きな変革の時期を迎えている。総務省は『新地方公会計制度研究会報告書』（2006（平成18）年）を発表し、総務省自治財政局長通知「公会計の整備推進について（通知）」（2007年（平成19年）によって、地方自治体に財務諸表（貸借対照表、行政コスト計算書、資金収支計算書、純資産変動計算書）の作成を要請した。本通知により、地方自治体の多くは新地方公会計制度に基づく財務諸表を作成し、2009年（平成21）年に1回目の公表となる2008（平成20）年度財務諸表が公表された。総務省は、2010（平成22）年9月に新たに「今後の新地方公会計の推進に関する研究会」を発足し、新地方公会計制度の検証と国際公会計基準および国の公会計などの動向を踏まえた新地方公会計の推進方策の検討などを行うと発表した。総務省の動向からもわかるように、今後さらに地方公会計制度の改革は続くと考えられる。地方公会計の意義は「自治体の利害関係者に対して、経済的・社会的・政治的な意思決定と、合規性または準拠性、経済性・効率性および有効性に関する説明責任の評価に役立つ情報を提供すること」<sup>(1)</sup>であり、一連の公会計改革の目的はこれらを達成するためであるといえる。

一方で、各地方自治体では、行政評価が行政運営のためのツールとして導入されてきた。統一的な制度でないため地方自治体によって内容や目的に多少の差異は見られるが、その主な目的はPDCAサイクルの確立による公共サービスの改善であるといえる。

両者の共通点は、情報を利用した行政経営の改善であり、情報利用者の意思決定とそのための情報を検討することが、制度設計と活用の鍵となると考えられる。

NPMの発祥の国であり地方自治制度の先進国とされる英国では、地方自治体の意思決定と情報の活用は、重要な課題であるとの認識がなされており、すで

(1) 隅田一豊『自治体行財政改革のための公会計入門』ぎょうせい、2001年、13頁。

に研究が進んでいる。英国の地方自治体の意思決定と情報の活用についての研究を考察することにより、わが国の地方自治体における意思決定と情報活用についての示唆を得ることを本稿の目的とする。

## 2. 公会計における意思決定と情報

英国の研究を検討する前に、公会計における意思決定と情報について簡単にまとめていく。

### 2-1. 財務会計における意思決定と情報

1966年のアメリカ会計学会(AAA)の「基礎的会計理論報告書(ASOBAT)」で提唱された「意思決定有用性アプローチ」は、現在の財務会計理論においても基礎的な原理となっている。ASOBATでは会計を「情報の利用者が事情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」<sup>(2)</sup>と定義づけ、会計の最大の目的は意思決定に有用であることを示した。アメリカの財務会計基準審議会(FASB)の「財務会計諸概念に関するステートメント第1号」でも、「財務報告は、現在および将来の投資者、債権者その他の情報利用者が合理的な投資、与信およびこれに類似する意思決定を行うにあたって有用な情報を提供しなければならない」<sup>(3)</sup>と示しており、財務報告の目的が利用者の意思決定であることが定義づけられている。

公会計における財務会計理論においても「意思決定有用性アプローチ」は適用されている。たとえば、アメリカの政府会計基準審議会(GASB)の「政府会計基準審議会概念書第1号」では、財務報告について「政府財務報告は、利用者が(a)説明責任を査定し、(b)経済的、社会的、政治的意思決定を行うのに役立つ情報を提供するべきである」とし、「公的説明責任の履行という義務を政府が全うするのを支援し、またその説明責任の履行状況を利用者が査定するのを可能にするものでなくてはならない」としている<sup>(4)</sup>。GASBの定義からもわかるように、公会計における財務報告では「説明責任の履行」が特に強調され

(2) American Accounting Association, *A Statement of Basic Accounting Theory*, 1966. 飯野利夫訳『アメリカ会計学会 基礎的会計理論』国元書房、1969年、2頁。

(3) Financial Accounting Standards Board, *Statements of Financial Accounting Concepts No. 1 Objective of Financial Reporting*, 1978. 平松一夫・広瀬義州訳『FASB財務会計の諸概念増補版』中央経済社、2002年、26頁。

(4) Governmental Accounting Standards Board, *Statement of Concepts No. 1 Objectives of Financial Reporting*, 1987. 藤井秀樹訳『GASB/FASAB公会計の概念フレームワーク』中央経済社、2003年、34頁。

る。しかしながら、説明責任の履行状況を提供することは、その後の利用者の意思決定に影響を与えるものであり、決して意思決定との関係性を薄めるものではない<sup>(5)</sup>。

## 2-2. 管理会計における意思決定と情報

内部の利害関係者に対して提供される情報を検討する管理会計では、情報と意思決定の関連性は中心となる研究対象の一つである。管理会計は意思決定者を支援することを目的に会計情報を加工し提供する会計であり、情報利用者の特性に着目して内部報告会計とも呼ばれる<sup>(6)</sup>。管理会計は、複数の代替案の中から最適な案を選択することを主目的とする意思決定会計と、予算編成などの期間計画を統制の出発点と考えて期間計画会計と統制会計と包括する業績管理会計に一般的に区分される<sup>(7)</sup>が、ともに情報を意思決定に活用することを主たる研究領域としている。

公会計の領域では、特に行政評価を中心として、管理会計手法の導入が研究されてきた。行政評価は、財務情報だけでなく非財務情報を多く取り入れ、行政活動をできる限り数値化し把握する手法である。行政評価は計画体系を中心とした行政活動の測定・記録、評価が中心的な仕組みであると考えれば、行政評価は、自治体マネジメントコントロールにおける業績測定・評価システム、すなわち業績管理システムと捉えることができる<sup>(8)</sup>。このような視点から見ると、行政評価は地方自治体のマネジメントにおける意思決定を支援する情報提供システムと捉えることができ、意思決定との強い関連性を見ることができる。

## 2-3. 公会計における意思決定と情報のまとめ

以上みてきたように、公会計においても意思決定と情報は密接な関連性をもっており、内部・外部を問わず意思決定に情報が活用される必要があることがわかる。このような観点から意思決定と情報について報告されたものが、英国自治体監査員会の“*In the know*”である。

(5) 例えばFASBの概念フレームワークでは「受託責任を指向する基本目的であっても、意思決定とは無関係でない。会計に受託者の効率性、有効性、誠実性という広義の受託責任をとりいれることは、株主またはその他の財務的利害関係者集団が（例えば、社債権者）が企業の経営者を評価するのに役立つ」と示されている。Financial Accounting Standards Board, *Statements of Financial Accounting Concepts No. 1 Objective of Financial Reporting*, 1978. 平松一夫・広瀬義州訳『FASB財務会計の諸概念増補版』中央経済社、2002年、74頁。

(6) 上埜進『管理会計価値創出をめざして第4版』税務経理協会、2008年、17頁。

(7) 上埜進『前掲書』、26-27頁。

(8) 松尾貴巳『自治体の業績管理システム』中央経済社、2009年、49頁。

### 3. 英国地方自治体監査委員会 “*In the know*”

本稿では、英国地方自治体の意思決定と情報の活用に関する主要な研究として、英国地方自治体監査委員会（Audit Commission）の発刊した “*In the know*” を取り上げる。まず、本稿の主要文献となる “*In the know*” についてその概略を簡単に述べる。

#### 3-1. “*In the know*” の発刊主体

“*In the know*” の発刊主体は英国地方自治体監査委員会である。英国地方自治体監査委員会は英国の地方自治体の監査主体であるとともに、非財務指標を利用した業績評価手法である CPA（Comprehensive Performance Assessment）や CAA（Comprehensive Area Assessment）の実施主体でもある。その一方で、地方自治体のさまざまな課題について研究を行い、ナショナル・スタディーとして報告書を発表している。

“*In the know*” は 2008 年に英国地方自治体監査委員会よりディスカッション・ペーパーとして発刊された。英国地方自治体監査委員会は “*In the know*” の発刊の前年である 2007 年に “*Improving Information to Support Decision Making : Standard for Better Quality Data*” を発表しており、その内容を踏まえて意思決定と情報の活用について述べられている。

#### 3-2. “*In the know*” の主題

“*In the know*” の主題は「意思決定における目的を充足する情報のより良い活用が、より良い公共サービスを導き出す」<sup>(9)</sup>ということである。本主題の前提は、公共サービスの提供にはさまざまな人々による意思決定が行われており、この意思決定を改善することが公共サービスの改善の鍵となる要素であるということである。意思決定の質を左右するものは基礎となる情報の優劣であり、その情報を改善することが意思決定の改善に不可欠であるという考えに基づいている。意思決定における情報を改善する代表的なメリットとして、「不確実性を減少させ、意思決定と関連するリスクを低減する」<sup>(10)</sup>があげられている。またその一方で、「意思決定者に使用される情報は、望まれるような、目的適合性があり、完全で、正確で、タイムリーなものではあることはまずない」<sup>(11)</sup>とい

(9) Audit Commission, *In the Know*, 2008, p.6, par.9.

(10) *Ibid.*, p.7, par.13.

(11) *Ibid.*, p.5, par.6.

うリスクの認識の重要性も述べられている。このような状況の下で、いかに優れた意思決定を行うかについて検討することが最大のテーマであるといえる。

#### 4. 地方自治体における意思決定者

民間企業の財務報告では、その報告の対象となる意思決定者は一般的に投資家である。したがって、財務報告は投資家の意思決定に有用な情報を提供することが第一目的となる。一方で内部の意思決定における情報の活用という観点からみると、主に管理会計の領域における経営者、マネージャーへの情報提供が重要となる。

地方自治体における意思決定者について考える場合、意思決定者が多数に及ぶことだけでなく、意思決定者の多様性について考えなければならない。地方自治体における意思決定者は民間企業より多く、その中には内部・外部の意思決定者に簡単に分けることが困難な場合もある。また、同一の意思決定者であっても、行う意思決定によって、その立場や求める情報が異なる場合があることも一つの特徴である。

##### 4-1. 政治家

地方自治体における意思決定者としてまずあげられるのが政治家である。

“*In the know*”では政治家が行う意思決定の例として「公共サービスの財政支出の決定」や「サービスの予算」「カウンスル・タックスやサービスに対する負担金の設定」などがあげられている<sup>(12)</sup>。

英国の政治家の役割を考える際に注意しなければならないことは、英国と日本の地方自治体システムの違いについてである。日本と異なり、英国のほとんどの地方自治体では議院内閣制を選択している。つまり、日本の地方自治体のように執行部の長である首長が市民による公選で選ばれているのではなく、議会の与党が執行部の代表にあるということである。政治家の役割は日本の執行部と議会の両方の役割をもっていることになり、その政治家の立場によって必要とされる情報も異なる。与党や委員会のメンバーであれば内部の意思決定に有用な情報が必要となり、野党であれば執行を監視するための意思決定に有用な情報が必要となる。

日本の地方自治体における政治家の意思決定と情報について検討する場合、

(12) *Ibid.*, p14, Table1.

首長と議会議員を分けて検討する必要がある。ともに市民から選ばれた政治家ではあるが、役割は大きく異なる。

首長は行政サービスを提供する執行機関の長である。すなわち、執行機関の最高意思決定者であり、内部の情報利用者に該当する。また、外部利用者に対する情報提供の最高責任者であるという側面も持つ。首長が必要とする情報は、首長の意思決定に関連する情報、つまり政策形成に必要な情報である。例をあげると、資源配分を検討する上で必要な財務情報や行政全体の業績を評価することが可能な情報（例えば政策レベルの行政評価情報など）があげられる。首長への情報提供を行い、その意思決定による成果や影響を再度提供し、マネジメント・システムを確実に運営することが、公共サービスの改善に必要不可欠である。

もう一方の政治家である議会議員は、予算案や条例の可決など、首長の意思決定の適正性をチェックし、最終的な決定を行う役割をもつ。その役割は、内部の意思決定者としての側面と外部の意思決定者としての役割の両方が複雑に交錯し、必要とする情報も議会議員の立場や考え方により異なる。しかしながら、議会は地方自治体における最高の意思決定機関であり、その意思決定が公共サービスに大きな影響を与えるものであり、その意思決定に情報の活用は不可欠である。

“*In the know*”では、「政治家は情報の貧しさあまりにも寛容であり、情報提供者に情報を求める必要がある」と指摘されており、政治家への情報提供の不足が財政的な大きな失敗の原因となることが言及されている<sup>(13)</sup>。首長・議会議員を問わず、政治家は地方公共サービスの提供に大きな影響を与える意思決定を行っており、常に意思決定に有用な情報を必要としている。しかしながら、政治家へ積極的に情報提供を行うという発想が不十分であり、このような状況を見直すことが公共サービスの改善にとって不可欠であると考えられる。

#### 4-2. 市民

政治家と並ぶ重要な意思決定者は、市民である。市民は政治家以上に複雑な背景を持つ意思決定者であるといえる。市民は立場だけでなく、その行動によっても行う意思決定が異なり、それぞれ必要とする情報が異なるという多様性ある存在である。“*In the know*”では、市民の立場の例として「投票者」「住民」

<sup>(13)</sup> *Ibid.*, p. 18, Example 2.

「サービス利用者」があげられている<sup>(14)</sup>。

投票者として市民が必要とする情報は、地方自治体の業績についての評価に資する情報である。市民や納税者でなく、より具体的に投票者という言葉が使用されており、選挙を通じた行動が市民の最も重要な権利であることを強く意識されていると考えられる。ここで必要とされる情報は、説明責任を果すために提供される財務報告およびそれを補足する業績評価情報である。これらを基に、市民は、投票を通じて自らの意思を地方自治体の運営に反映させることとなる。

納税者の立場を強調すると、資産の一部を提供する存在であり、受託責任の解除を主たる目的とした、説明責任に資する情報の提供が重要となる。この場合、業績説明を行うことも重要であるが、市民から受託した資産を適切に使用したことを説明する財務報告が中心となる。しかしながら、前述したように説明責任の履行状況を提供する意味は、その後の利用者の意思決定に影響を与えることを前提にしており、この点で投票者の立場につながるものであると考えられる。

一方でもう一つの側面として、サービスの利用者としての意思決定を市民は行う。サービスの利用者としての意思決定とは、どのサービスを利用するか、どのサービス・チャンネルを利用するかということである<sup>(15)</sup>。これらの意思決定に必要な情報は、どのようなサービスがどのような方法で提供されているか、また負担金はいくらかかるかなどである<sup>(16)</sup>。これらは財務報告や業績評価情報とは異なった形で市民に提供されるものである。しかしながら、利用者としての経験が業績評価として意思決定につながる面もあり、市民の複雑な情報と意思決定の関連性が指摘できる。

#### 4-3. マネージャー・専門家

内部の意思決定者として、サービス提供現場の責任者であるマネージャーがあげられる。マネージャーの意思決定の例をあげると、提供するサービスの構成やその業績の評価、サービスへの支出がある<sup>(17)</sup>。政治家が大きな枠組みでのサービス提供の意思決定を行うのに対し、マネージャーはその枠組みの中でより詳細なサービス提供方法の決定を行う。したがって、必要とする情報はより

(14) *Ibid.*, p.14, Table1.

(15) *Ibid.*

(16) *Ibid.*

(17) *Ibid.*

詳細な業績情報や利用可能な予算についての情報である。提供するサービスの構成については、マネージャーだけでなく、ケア・ワーカーなどの専門家がより詳細な構成についての意思決定を行う。そのため、専門家はマネージャー以上の詳細な現場情報を必要とする。

マネージャーは情報を利用し意思決定を行う主体であると同時に、上級管理者への情報提供者という側面も持つ。

#### 4-4. パートナー

1997年に誕生した労働党政権は、地域のパートナーとの連携を深めるパートナーシップを推進したため、地方自治体においても地域のパートナーによる公共サービスの提供が発展した。いわゆる協働化は、日本においても近年重視されており、徐々にではあるが進んできている。その一方でパートナーシップの進展は、地方公共サービスの提供における意思決定をより複雑化させると指摘されている<sup>(18)</sup>。パートナーシップにおける情報と意思決定では、パートナーの意思決定を支援する情報の提供だけでなく、パートナーによって蓄積された情報をいかに地方自治体が獲得するか、またパートナー間での情報の共有をいかに図るかなど、新たな問題が発生する。いままで単一のサービス提供主体として地方自治体が機能し意思決定を行ってきた状況とは、全く異なるシステムがそこには存在するといえる。英国においても情報利用においてパートナーが孤立させられていると指摘されており<sup>(19)</sup>、この複雑な背景を理解し、情報の活用を意識したパートナーシップの運営が、今後の公共サービスの改善にとって必要な観点となる。

#### 4-5. その他の情報利用者

公共サービスの改善を目的とした場合、以上が主たる情報利用者として考えられるが、他の情報利用者として政府や上級官庁、検査官や監査人をあげることができる<sup>(20)</sup>。また、“*In the know*”では取り上げられていないが、地方債の引受先である金融機関などの債権者が情報利用者としてあげられる。

<sup>(18)</sup> *Ibid.*, p. 13, par. 27.

<sup>(19)</sup> *Ibid.*, p. 24, par. 52.

<sup>(20)</sup> *Ibid.*, p. 14, Table1.



## 5. 意思決定に有用な情報の特質

意思決定者にとって有用な情報とはどのようなものかを検討する場合、情報がどのような特質を持つか整理する必要がある。“*In the know*”では、意思決定に有用な情報をもつ特質として、「目的適合性 (Relevance)・品質 (Quality)・提供方法 (Presentation) : RQP」<sup>(21)</sup>の3点をあげている。

なお、情報の特質を検討していく場合、情報とデータ、知識についての検討が必要となるが、情報とデータ、知識については以下のように定義づけられる<sup>(22)</sup>。

- ・ 「データ」－特定の質問に答えるために結合や分析がまだ行われていない数値、言葉、イメージ。
- ・ 「情報」－プロセスを通じて、質問に答えるために処理され、集計されたデータ。受け手の知識を増やすために提供される。
- ・ 「知識」－個人や人びとによって理解されていること。受け取った情報の解釈を含み、情報が持つ見通しを明らかにするものや背景を追加する。

### 5-1. 目的適合性

意思決定に有用な情報の特質として、まず目的適合性があげられる。目的適合性とは、行われる意思決定の目的に情報が適合しているかという意味である。

“*In the know*”では、理想的な目的適合性とは、「アウトカムに影響する可能性のある重要な要素をすべて網羅すべきである」<sup>(23)</sup>と定義している。しかしながら、その一方で、目的適合性をもつ情報であるか判断することは困難なことであり、また、このような理想的な目的適合性をもつ情報はまず存在しないと指摘している<sup>(24)</sup>。このような状況の下で、意思決定者は情報の不完全性を認識し、利用する際のリスクを検討することが重要となる。情報の目的適合性を高めるためには、このようなリスクを認識し低減させていくことが必要である。

リスクを低減し目的適合性を高めるためには、まず基となるデータをいかに集計していくかということが重要である。また、集計方法と意思決定との適合も重要な視点となる。代表的な集計方法としてまず、関連する地域を軸とした集計方法<sup>(25)</sup>と時間を軸にした集計方法<sup>(26)</sup>があげられる。

(21) *Ibid.*, p. 3.

(22) *Ibid.*, p. 42.

(23) *Ibid.*, p. 18, par. 34.

(24) *Ibid.*

(25) *Ibid.*, p. 19, par. 36.

(26) *Ibid.*, p. 19, par. 37.

地域単位で集計を行い、地域間の比較を行うことによって情報を作成することは、情報の集計手法として行われる一般的な方法である。地域間の比較により自身の地域を評価することは、重点的に行うべきこと、行う必要がないことへの示唆を与える。英国のCPAもこのようなベンチマークの手法を利用した業績評価方法であるといえる。一方で地域ごとの集計は、どの地域にもっとも重点的に取り組むべきかという情報を与える手法としても利用することができる。しかしながら、地域ごとに集計する方法は決して万能なものではなく、地域的な情報に関係なく発生する軽犯罪の取り締まりを行う場合などでは、地域間の差異がほとんどないため集計しても目的に適合した情報とならないと指摘されている<sup>(27)</sup>。

もう一方の集計方法である時間を軸とした集計方法は、一定期間の傾向を判断したり、期間を区切って比較したりすることにより、データを目的に適合した情報へと変化させる。とくに長期間の傾向を把握する情報は、戦略的な意思決定など長期間にわたる意思決定を行う際に必要不可欠な情報となる<sup>(28)</sup>。しかしながら、どの期間を利用するか、どの程度の期間の長さが必要であるか判断が当然ながら重要となる。

集計とともに目的適合性を高めるために必要な手法として、複数の情報源を利用して情報を構築することがあげられる<sup>(29)</sup>。複数の情報源からの情報を利用することは、各々の情報が不完全または不確かなものであっても、共通点や相違点に着目することにより、正確性の判断を行うことが可能である。また、一つの事象をさまざまな視点から検討することによって、より明確に事象を把握することが可能となる。

このように目的適合性を高めるためには、集計方法の選択や複数の情報源の利用によって、情報の持つリスクを評価し低減させることが重要となる。

## 5-2. 品質

意思決定に有用な情報が持つ品質を検討する場合、その情報の基なるデータの品質が重要となる。データ品質については、一連の刊行物として英国地方自治体監査委員会が“*In the know*”の前年に発刊した“*Improving Information to Support Decision Making: Standards for Better Quality Data*”で詳しく取

(27) *Ibid.*, p. 19, par. 36.

(28) *Ibid.*, p. 2.

(29) *Ibid.*, p. 21, par. 41-42.

り扱われている<sup>(30)</sup>。優れたデータ品質の鍵となる特性として、以下の六つがあげられる<sup>(31)</sup>。

- ・ 正確性—データは設定する目的のために十分に正確でなければならない。
- ・ 合規性—データは目的に適合した形式で記録され使用されなければならない。
- ・ 信頼性—データは収集の要点を押さえた長期間の安定し一貫したデータ収集プロセスを反映したものでなければならない。
- ・ 適時性—データは、発生・活動後できる限り早く捕捉されなければならない。適切に期間内に意図する目的に活用することができなければならない。また、データは情報に求められているニーズに役立ち、サービスやマネージャーの意思決定に影響を与えるのに十分な早さと頻度をもつものでなければならない。
- ・ 目的適合性—捕捉されるデータは設定される目的に関連するものでなければならない。
- ・ 完全性—データの必要要件は、情報ニーズに適合し、要請に適合した収集プロセスに基づいて、明確に特定されなければならない。

データ品質を考える場合、コストとベネフィットの比較を行う必要がある。データの正確性や目的適合性が高ければ高いほど品質は高まるといえるが、その一方でコストがかかり、また他の情報としてそのデータを利用することが困難になる。つまり、データ品質は、コストや他の情報として利用することができる十分な正確性や目的適合性をもつ必要はあるが、それ以上の正確性や目的適合性を追求する必要はないといえる。

データ品質の特性を検討する上で、特に考慮が必要な特性が適時性である。事象の発生後すぐに必要とされるデータは、その目的に合わせてすぐに収集される必要があるが、その場合、十分な正確性の検討がなされないまま利用されることとなる。つまり、適時性と正確性はトレード・オフの関係にあり、そのことを認識したうえで利用する必要がある<sup>(32)</sup>。逆に言えば、正確性を重視する場合、ある程度適時性を犠牲にする必要があるといえる。

以上のようにデータ品質は、常に最高の品質を求める必要はなく、また最高

(30) Audit Commission, *Improving Information to Support Decision Making: Standards for Better Quality Data*, 2007, p.7, table3.

(31) Audit Commission, *In the Know*, 2008, p.26, par.55.

(32) *Ibid.*, p.27, par.59.

の品質を提供することが不可能な場合も存在する。結果的に高い品質を持った情報には、上記の六つの特性のバランスが取れたデータを獲得することが必要であるといえる。

### 5-3. 提供方法

意思決定に情報を利用するためには、前述のとおり情報の目的適合性や品質が重要である。しかしながら、意思決定者に情報が適切に伝わらなければ、目的適合性や品質が優れていても意思決定に活用することはできない<sup>(33)</sup>。つまり、意思決定に情報を活用するためには、適切な提供方法が必要ということである。

情報を適切に提供するために留意すべきこととして、まず意思決定者自身に関連することがあげられる。すなわち、意思決定者の技能や文化的な背景、嗜好や学習方法、情報を検討するために利用可能な時間数などを配慮しなければならないということである<sup>(34)</sup>。次に、情報自身の性質に関連することがあげられる<sup>(35)</sup>。場合によっては、数値化された情報よりも現物や写真、図で提供の方が意思決定者に理解される場合もある。また提供する際の説明は、文章であっても口頭であっても言葉で表されるため、説得力のある言葉が必要である<sup>(36)</sup>。

数的な情報を加工し提供する場合、目的とする内容に適合した加工方法の選択が重要となる。一般的には、時系列の情報を提供する場合はグラフが、比較する場合はバーチャートが、正確な数値を把握する必要がある場合は表が適合する<sup>(37)</sup>。その一方で、これらの加工方法は意思決定者の嗜好によって変化する場合もある。その場合、嗜好に合わせた加工方法がもっとも適切な提供方法となる可能性がある<sup>(38)</sup>。

このように適切な提供方法は、さまざまな要素から影響を受け、一律に定められるものではない。しかしながらその根底にあるものは、意思決定者が最も容易に必要な内容を把握する提供方法の選択が重要であるということである。この点を常に認識し検討した上で、情報を提供する必要があるといえる。

### 5-4. 意思決定に有用な情報の特質のまとめ

以上のように、意思決定に有用な情報を作成し提供するためには、RQP とま

(33) *Ibid.*, p. 30, par. 73.

(34) *Ibid.*, p. 30, par. 74.

(35) *Ibid.*, p. 30, par. 75.

(36) *Ibid.*, p. 30, par. 76.

(37) *Ibid.*, p. 31, par. 77.

(38) *Ibid.*

とめられる目的適合性・品質・提供方法が重要となる。すなわち、「目的に適合した高品質の情報を意思決定に利用できる方法で提供すること」が、優れた意思決定を行うためには必要である。しかしながら、その一方で、情報の作成にかかるコストとベネフィットを比較し、バランスのとれた情報の作成が組織にとってもう一つの重要点であるといえる。

## 6. まとめ

すでに述べたように、本稿の研究対象である英国地方自治体監査委員会の“*In the know*”の主題は、「意思決定における目的を充足する情報のより良い活用が、より良い公共サービスを導き出す」ということである。よりよい意思決定を導き出すためには情報の活用が必要であり、そのためにはRQPとしてまとめられる目的適合性・品質・提供方法を意識した情報の作成と提供が重要となる。

公会計制度の改革の必要性が近年強く主張されている。制度設計を行っていく上で、作成される情報が利用者にとって有用な情報であるかという、いわゆるユーザー・オリエンテッドの発想で作成することが重要である。意思決定と情報の利用について考察することは、このような財務会計制度の構築の上で重要な示唆を与えると考えられる。

一方で、内部の意思決定のツールとして各地方自治体で導入の進んだ行政評価についても、行政評価で必要とされる情報はどの程度か、また行政評価の情報をいかに意思決定に利用するか、という情報と意思決定を中心とした研究を行うことが重要であると考えられる。

意思決定への有用性を視点とした“*In the know*”から得られる示唆は、このような日本の行政における意思決定と情報の活用を整理していく上で十分に役立つものであると考える。

【参考文献】

- American Accounting Association, *A Statement of Basic Accounting Theory*, 1966. 飯野利夫訳『アメリカ会計学会基礎的会計理論』国元書房、1969年。
- Audit Commission, *Improving Information to Support Decision Making: Standards for Better Quality Data*, 2007.
- Audit Commission, *In the know*, 2008.
- Financial Accounting Standards Board, *Statements of Financial Accounting Concepts No. 1 Objective of Financial Reporting*, 1978. 平松一夫・広瀬義州訳『FASB財務会計の諸概念増補版』中央経済社、2002年。
- Governmental Accounting Standards Board, *Statement of Concepts No. 1 Objectives of Financial Reporting*, 1987. 藤井秀樹訳『GASB/FASAB公会計の概念フレームワーク』中央経済社、2003年。
- 上埜進『管理会計価値創出をめざして第4版』税務経理協会、2008年。
- 隅田一豊『自治体行財政改革のための公会計入門』ぎょうせい、2001年。
- 松尾貴巳『自治体の業績管理システム』中央経済社、2009年。