

地方自治体における活動基準原価計算の導入

東京大学 学生会員 ○金森 滋

東京大学 正会員 小澤 一雅

1. はじめに

現在、地方自治体は地方税収の落ち込みに加え、景気対策の財政的負担や社会保障費の増大で、厳しい財政運営を強いられている。また、人件費が自治体の歳出の約3割を占める状況下において、効率的な行政経営が求められている。地方自治体の行政経営の効率化には、原価計算システムを導入して、民間企業的なコストマネジメントを実施することが有効であり、①非製造業に適用しやすい②業務の改善、見直しに活用できる③予算編成システムにまで発展可能という3つの特性を持つ活動基準原価計算（Activity-Based Costing 以下ABCという）の導入が試みられ始めている。そこで、（1）地方自治体のABC導入に関する現状を明らかにする。（2）地方自治体の行政運営の効率化を目的とした自治体ABC手法の構築を本研究の目的とした。

ABCとは、原価計算の一種であり、原価をその経済的資源を消費する活動ごとに分類・集計し、その活動の利用度合に応じて原価計算対象（製品など）に対して割り当て、事業のコストのみならず、事業における活動ごとのコストまで把握する手法である。ABCは当初、正確な原価計算のためのツールであったが、ABC情報を利用して、原価低減を行う活動基準管理（以下ABM）、ABCから得られる活動一回当たりの費用の情報をもとに予算管理を行う活動基準予算（以下ABB）のように経営管理に利用されるツールとして発展を遂げている¹。

2. 自治体における活動基準原価計算導入の実態調査

ABCを導入している9つの自治体にヒアリング、メールでの質問、内部報告書の請求を実施し、現状を把握した。以前より、自治体にABCを導入する際には、作業の負担をかけないようにある程度大雑把に分析を行うべきだと考えられていた。例えば、業務量調査においては、年間の活動を各人が総労働時間の割合を割り当てる「人工方式」を採用すべきであり、活動の分類も企業と比較して、大きく分類すべきだとしている¹。今回の調査においては、現実もそのように行われており、さらに作業の負担を軽くするために、目的によっては人件費のみ把握する方法も取られていることがわかった。また、自治体では、継続的に用いるのではなく、特定の事業、課を対象に単年度に用いるのが一般的であった（表1参照）。

表1 企業におけるABC²と自治体ABCの違い

	ABC	自治体ABC	
目的	製品戦略 原価低減,業務改善 予算管理	利用料算定の根拠 アカウンタビリティ	業務改善
資源の把握	全部	全部	人件費のみ でも可
人件費算出方法	個人の人件費 の積み上げ	平均給与額	平均給与額
業務量調査	タイムシート インタビュー調査	人工方式	人工方式
活動の分類	5000～50000 (会社全体)	10程度	50程度
導入範囲	パイロット方式 一斉導入方式	特定の事業、課 単年度	特定の事業、課 単年度
対応している 自治体の例		杉並区	四日市市 市川市*

*ただし市川市は全庁展開を実施している途中である。

3. 効率化を目的とした自治体ABC手法の構築

次に、効率化を目的とした自治体ABC手法を構築する。現在の自治体ABC手法でも有用な情報は得られるが、それは昨年度の情報である。自治体の予算制度の制約上、本当に知りたい情報は、再来年度の適正な人員配置であり、そのためには活動単価と業務量予測をあわせたABBへの発展が欠かせない。しかし、自治体ABC手法の特色でもある「人工方式」では、業務量変動によるアイドリングタイムの考慮ができない。また、人員配置の意思決定には能力の考慮も必要である。そのため、業務量変動、職員の能力を考慮したABBを自治体ABC手法として提案する（図1参照）。業務量変動の考慮は、月ごとの活動回数を把握し「人工方式」

キーワード 活動基準原価計算 自治体ABC 人員配置

連絡先 〒113-8656 東京都文京区本郷7-3-1 TEL03-5841-8873

で得られる年間の活動単価を最も忙しい月の活動単価に補正することによって可能にする。能力は、平均的な職員に対する比を用いて一人あたりの持分を能力に応じて変えることによって考慮する。

4. 検証

そこで、実際の自治体のデータをもとに、この手法で人員配置の意思決定に必要な情報が得られるのか検証してみることにする。ケース1としてI市の市民課のデータ³をもとに窓口業務を、ケース2としてK県管轄土木事務所 工務課の業務分析のデータ⁴をもとに、公共工事を対象に検証を行った。ABCを行うための業務量予測に関しては、主観的に設定している。

(1) 窓口業務の場合

活動単価を求め、その活動単価に業務量予測によって得た再来年度の活動回数を月ごとに掛け合わせることによって、必要な人員数が求められた。さらに効率化を臨時職員の活用に限定し、人件費の観点からの最適人員を算出した。計算は正規職員＋臨時職員の人員に対し、求められている必要人員に満たない場合は、その分正職員の残業費が増加させるという仮定を用いておこなった。正職員の人数を14人まで減らすと仮定すると、臨時職員6名というように最適人員構成が求められる（図2参照）。また、能力を考慮する場合としない場合でも得られる値が変わることもわかる。

(2) 公共工事の場合

公共工事においては、年度初めには調査業務、年度末には工事が多くなるというように活動に偏りが生じるため、最も忙しい月に行われていない活動に関しては提案した補正が適用できない。また、主に個人が工事を担当する、かつ1つの工事が長期間に及ぶため、工事ごとの時期による業務量変動がわからないと必要人員を割り当てられない。ある工事に0.6人分の手が必要と算出はできるが、業務量変動によっては、1人で足りない可能性もある。補正の基準となる月に含まれない活動に関しては、その活動が行なわれた中で最も忙しい月で補正することによって、ある程度正確性に欠けるものの補正が可能になった。人員の割り当てに関しては、工事ごとの時間経過による業務量変化の予想が必要であり、そのためには、個人、工事ごとの活動回数を把握し、工種、金額、期間等の諸条件による業務量変動の把握が必要条件となる。

5. おわりに

本研究により、地方自治体においては、人工方式や人件費のみといった企業とは違うABC手法が用いられていることがわかった。また、地方自治体において、本当に必要な情報は再来年度のものであり、そこで業務量変動、能力を考慮したABBを自治体ABC手法として提案した。この手法は窓口業務では、適切な必要人員が算出可能であるが、公共工事のような業務に適用するためには、個人、工事ごとの活動回数把握および工事ごとの業務量変動の予測における正確さが必要である。

参考文献

- 1) 櫻井通晴「ABCの基礎とケーススタディ 改訂版」東洋経済、2004
- 2) 松川孝一「図解ABC/ABM 第2版」東洋経済、2004
- 3) 市民課事業概要（I市）
- 4) 今泉匡人：修士論文「地方自治体における公共工事執行体制の現状と課題～K県を事例として～」2005

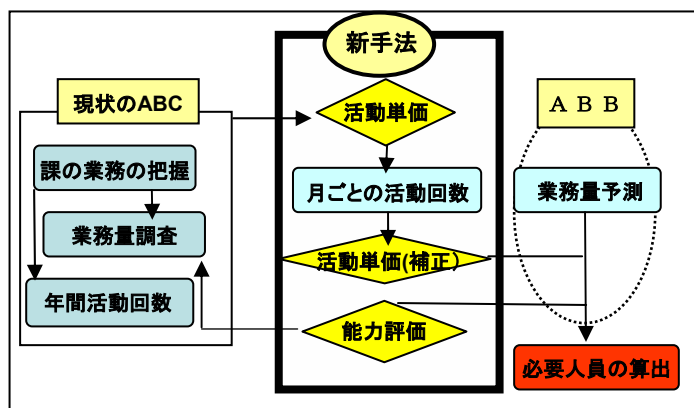


図1 提案した手法の流れ

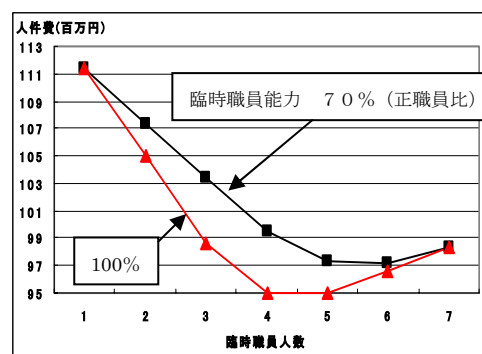


図2 市民課の臨時職員と人件費の関係