

第1章 財政改善のためのNPMの導入—ABCの適用可能性を中心として

当初、この研究班では、地方公共団体の財政状態に良好なめどがつかない現状の中で、どのように改善を図っていくかを検討していく過程で、自主財源の確保という大きなテーマを掲げ、それぞれのグループに属する研究者が中心となって研究を進めてきた。その研究プロセスの中で、地方公共団体の現状に関する知見を得ることによって、それぞれが掲げた研究をより現実的な研究として方向づけることによって、研究ペースのテーマをより現実的なテーマとして設定し、その実践的な解決策を図っていくことを目的として3つのグループで研究を進めてきた。本章では、NPM（ニュー・パブリック・マネジメント）のフレームワークのもとで、その有効な手法と思われるABCの自治体への適用可能性という観点からアプローチしてみることにしよう。

1. 序

現在、日本の経済が先行き不透明で、景気の回復が期待できない中で、地方公共団体においては、今後、税収の低下による財政の逼迫が予想されており、従来のような行政のあり方では、地方の財政が危機的な状態に陥ることが予想される。そこで、1990年代の半ばから、民間企業の経営手法を行政組織に導入するNPMが脚光を浴びるようになってきた。NPMとは、「民間企業の経営の考え方・理念・手法を公共部門に適用することで、その効率化・活性化を図ること」¹であり、「民間企業の経営原理を行政のマネジメントに埋め込むこと」²ともいえる。具体的には、「広義の民営化手法、PFI、企業会計的手法の導入（発生主義会計など）、ABC/ABMの適用、行政評価手法、戦略計画手法」³であるとされ、それらは行政評価関連のツール、行政経営関係のツール、政策連携関係のツール（アウ

¹ 大住荘四郎「NPMの視点からみた三鷹市のマネジメント改革」『三鷹市の自治体経営分析』2頁。

² 上山信一『自治体改革の突破口—生き残るための処方箋』日経BP社、2009年、170頁。

³ 上掲書、2頁。

トソーシングや PFI など) に類型化されるといわれている⁴。

本章では、地方公共団体の財政を改善するための方策として、NPM による行政改革に焦点を置き、その中でも特に多くの自治体に導入され、その成果が認められている ABC (Activity Based Costing : 活動基準原価計算) を取り上げることにする。その中で、これまでに地方公共団体へ適用ケースを紹介するとともに、その適用可能性の条件を探求することにする。そこで、本章では自治体への NPM の適用という考え方のもとで、自治体への ABC の導入という観点から板橋区への ABC の適用可能性を含め検討してみることにする。

2. ABC の背景とその基本構造

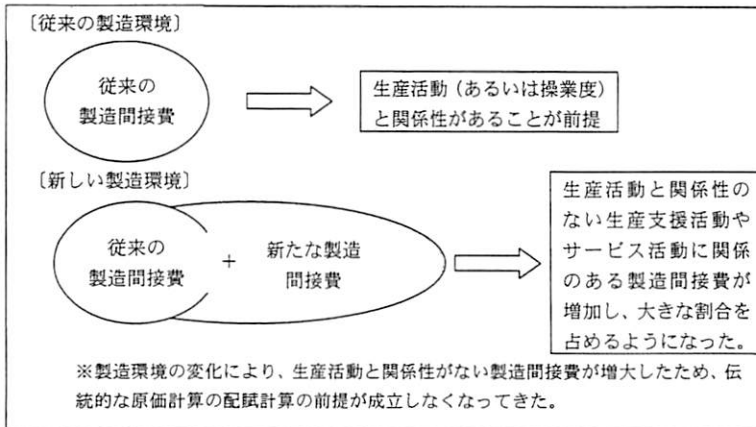
(1) ABC とその背景

自治体への経営管理手法の導入により、経営の効率化や事業改善を図るような試みは多くの自治体で広く実施されているが、そのような経営手法の 1 つが ABC (Activity Based Costing) である。

ABC は活動基準原価計算ともいわれ、当初は、原価を正確に計算する新しい原価計算方法として、1980 年代の後半に米国で開発されたものである。従来の原価計算は、工場の生産活動量 (例えば、労務費や作業時間など) を基準に製造間接費が製品に配賦されていた。換言すれば、従来の原価計算では、製造間接費の発生が生産活動 (あるいは操業度) と何らかの関係があることが前提とされていたといえる。しかし、製造間接費が飛躍的に増大するとともに、生産部門の活動のうち生産支援やサービスの割合が高くなるにつれて、その発生が生産活動あるいは操業度によって説明できなくなり、従来の原価計算では正確に原価が算定されなくなってきた。そのような原価計算の対象となる製造間接費の変化は、概念的には図表 1 のような新たな製造環境の変化として捉えることができる。その背景には、80 年代半ば以降の米国市場における厳しい企業間競争が繰り広げられたことが大きな要因とされている。

⁴ 同上書、87 頁。

図表 1 製造環境の変化と ABC の必要性



そのような製造環境の変化に対応するように登場してきたのが ABC である。ABC では、新たな製造環境に対応するために、製造部門においても多種多様な生産部門の実態に相応しい多種多様な活動（Activity）をベースに製造間接費が配賦されるため、より正確に原価が算定されることになる。例えば、伝統的原価計算では、製造間接費は主に労務費や作業時間などの生産活動に関する基準をベースに配賦されていたが、ABC では製造間接費は、生産活動、生産支援活動、サービス活動など多様な活動（Activity）に基づいて間接費が配賦されることで、より適切に原価が算定されるようになった。このように、ABC は米国における製造環境の変化を背景に誕生した原価計算方法であるといえる。

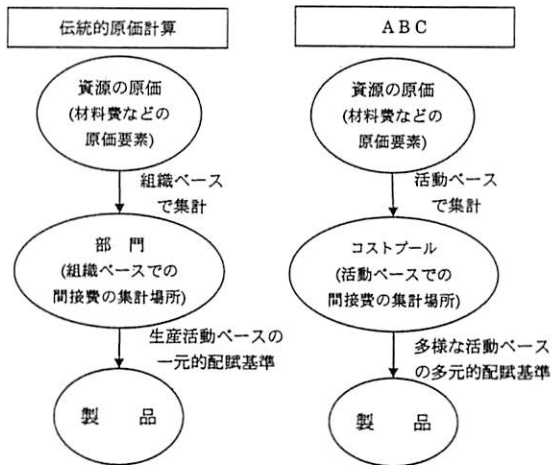
その後、単なる原価の計算としての ABC は、活動をコントロールの対象とすることで、業務の改善や効率性を図る経営手法である ABM（Activity Based Management）へと発展してきた。また、当初は主に製造業の製造間接費を対象としていたが、その後、サービス業、金融業へと適用業種が拡がり、最近では、自治体へも適用されるようになってきている。

（2）ABC の基本構造

以下では、自治体への ABC の適用を検討するために、最初に、

その基本構造を明らかにすることにしよう。伝統的な原価計算では、製造間接費の各原価要素（間接材料費や間接労務費など）は、組織的な関係で間接費の集計場所（部門）に集計され、生産活動あるいは生産活動量ベースの基準（労務費や作業時間など）で各製品に配賦される。これに対して ABC では、製造間接費の各原価要素は、コストプールと呼ばれる多様な活動をベースにした同質な間接費の集計場所に集計され、各コストプールに相応しい多様な活動基準（コストドライバー）で各製品に配賦される。その関係は下記の図のように表現される。

図表 2 伝統的原価計算と ABC の関係



3. 自治体への ABC 適用事例の 4 つの分析モデル

このような基本構造を有する ABC は、最近では多くの自治体に適用され、その成果が HP などでも公表されるようになっており、先行研究として、市川市や柏市などの ABC のケースが代表的な事例として紹介されている⁵。その中で、各地の自治体で適用されてい

⁵櫻井通晴編著『ABCの基礎とケーススタディー—ABCからバランスト・スコアカードへの展開（改訂版）』東洋経済新報社、2004年、270-311頁。

る ABC に関して興味深い分析をしているのが、三菱総研の研究レポートで紹介されている⁶。そこで、このレポートに沿って従来の自治体に適用されている ABC の事例に関する分析モデルを検討することによって、今後、ABC の自治体への適用可能性を検討するとともに、各自治体がおかれている状況に応じた ABC の適用の方向性を示唆できるものとする。

三菱総研のレポートによれば⁷、ヒアリングした各地の ABC の事例に関して、事例分析の視点として「分析適用範囲」と「分析結果活用の方向性」の 2 軸から分析を行っている。前者は、ABC の適用する範囲の視点から「部分性」と「全体性」を軸とするものであり、後者は、利用目的や情報開示の視点から「内部性」と「外部性」を軸とするものである。この 2 つの軸に基づいて分類されるモデルを下記のように、「コストダウン型」「最適配分型」「負担説明型」「情報提供型」の 4 つのモデルに分類している。

図表 3 自治体による ABC 導入モデルの類型化

		分析結果活用の方向性	
		内部性	外部性
分析適用範囲	部分性	業務の効率化・簡素化や外部を検討する場合 ↓ コストダウン型 (モデル1)	施設の使用料や手数料等、受益者負担の見直しを検討する場合 ↓ 負担説明型 (モデル3)
	全体性	業務本来の目的に経営資源を投入できるよう、組織全体におけるマネジメントを目的とする場合 ↓ 最適配分型 (モデル2)	組織全体における、コスト情報等の提供を目的とする場合 ↓ 情報提供型 (モデル4)

⁶ 「MRI 研修生・自主研究：ABC (Activity-Based Costing) と行政経営 第 5 回 事例の検証と提言」『自治体チャンネル』、112 号 (2008 年 8 月 1 日)。

(http://www.mri.co.jp/NEWS/magazine/local/2008/_icsFiles/afieldfile/2008/10/21/20080801_cpd04.pdf)

⁷ 以下は同上書を参考とした。

上記の図表から、モデル 1 は内部の効率化を目的にした一部業務を対象とするものでコストダウン型 ABC とよばれ、杉並区の事例では公民館や図書館の維持運營業務を対象にした業務の簡素化や効率化を図るケースなどに適用される ABC といえよう。コストの削減対象とするためには、詳細な活動分類を行うとともに、職員への聞き取り調査により分単位の計測が必要となる。

モデル 2 は、組織全体に適用するとともに内部の人的な資源を効果的に配分することを目的にしたもので、最適配分型 ABC モデルといわれている。これは市川市のように、全庁を対象に業務の改善の見直しを行い、職員のリソース・シフト（経営資源の再配分）を行っている。

モデル 3 は負担説明型の ABC モデルといわれ、施設の使用料や手数料等、受益者負担の見直しを検討するために組織の一部を対象に ABC が実施されるもので、住民（組織外部）への説明が重視される。杉並区では、放置自転車の管理業務（1 台当たりのコスト計算）や徴税事業（徴税 1 万円当たりのコスト）において、詳細なコスト計算が行なわれる。

モデル 4 では、特定の組織全体の事務事業を対象として ABC を実施し、その結果を組織外部の住民へ情報公開することを目的とするものである。一般住民への情報公開を目的とするために、結果として、活動別の情報の理解しやすさ、信頼性、正確性という条件を満たすことが求められる。そのため、活動分類は 10 項目程度にとどめるのが効果的であるとされる。

このような自治体の ABC に際しては、次のような課題をあげている。

- ①ABC 担当課と関係課の意思の統一
- ②分析に要する多量な事務負担

第 1 の問題は、組織の理念の共有化、リーダーシップ、関係課の受入体制などの問題である。ABC の円滑な導入のためには、事前に

NPM の理念が自治体の組織および職員全体で共有化されていることが前提である。その理念のもとで、組織が抱えている現行の課題に対処するために、ABC の導入の有効性が組織全体で合意され、組織のトップにより ABC の導入が決定している。実際の導入に際し、担当課が対象部署へその目的や意図及び実施スケジュールなど ABC の必要性を具体的に説明し、対象部署内の合意を形成しておくことが必要である。

第 2 の問題に関しては、一般に ABC の導入には、現行の仕事量への負担増という問題が指摘されている。事実、現場の関係部署との軋轢が生じ、ABC への反発を招き、ABC 導入を断念したという報告も多く寄せられている。自治体のケースでは対象となるのがサービスであり、一般企業のケースのように利益への貢献が直接的に可視化されるわけではないので、特に、対象部署の仕事量への負担を少なくする工夫が見られる。そのため、自治体の ABC 適用事例では、部分的な適用や活動項目を少なくするようなケースが多く紹介されている。

これらのモデルを総括し、当該レポートでは、自治体の ABC 導入の本来のミッションである業務改善を実施するためには、住民などへの説明型（モデル 3）や情報提供型（モデル 4）よりもコストダウン型（モデル 1）や最適配分型（モデル 2）の方が実際のアクション（改善方策）に結びつくことから有効であるとし、「自治体における ABC 導入については、自治体組織内部のマネジメントを目的にしたものが有効といえる。」と結論付けている。先のモデル分析では、モデル 1 とモデル 3 に該当するものである。また、既述したように ABC モデルの問題点として、組織間の意思の統一や対象部署の仕事の負担増が指摘されており、自治体への ABC の実行可能性を高めるためには、当面、モデルの簡素化が求められる。それらの条件を勘案すると、自治体への ABC の導入を有効に行うためには、コストダウン型と称される「モデル 1」のケースが研究対象として相応しいと考える。そこで、本稿では、自治体への導入可能性を探るために、モデル 1 のケースを対象に自治体での ABC 導入の可能性を検討してみることとする。

以下では、モデル1のいくつかの事例の中から、組織内部の改善に有効であり、自治体での適用可能性が高いという理由から杉並区のABCの事例を取り上げ、自治体での適用可能性を検討してみることしよう。その際、板橋区の財政の報告状況の現況を勘案することで、今後の板橋区へのABCの導入の可能性にも言及してみることにする。

4. 杉並区のABCの事例⁸

(1) 杉並区におけるABC導入の経緯とその特徴

〔ABC導入の経緯と実施状況〕

杉並区では、平成12(2000)年度から貸借対照表、キャッシュ・フロー計算書、行政コスト計算書を用いて単体及び連結で財政状況の詳細な公表を行ってきた。その背景には、同区の危機的な財政状況を踏まえた対応があったといえる。すなわち、平成11年度には、区財政の弾力性を示す経常収支比率が95.8%に達し、同区では「行革なくして、明日の区政はない」との認識のもとで、区政に経営感覚を取り入れ、区政の改革を推進してきた。平成13年度からは、区財政の状況を区民に知らせるとともに、区財政を考えるための素材として、杉並区版財政白書を『ざいせい2001』として公表した。平成15年度からは、区の財政の健全化を目指す過程で、『ざいせい2003』の中に「事業別コスト計算書」と「ABC(活動基準原価計算)分析」を盛り込み、杉並区版ABCの公表が始まったといえる。

このようにスタートした杉並区のABCであるが、その導入のきっかけは、行財政改革の一環として、2001年に『財政白書』を作成し、『事業別コスト計算書』を作成する中で、当時の財政課長(現在の副区長)を中心に事業の改善や効率性を考える過程で、コンサルタント会社A社からの提案によりABCを検討するようになった。その当時、行政コスト計算書は監査法人B社に支援委託していたが、ABCについては実績のあるA社に支援委託した。A社は、IT全般コンサルティング事業の1つとして「自治体のABC(活動基準原価

⁸ 以下の事例は、杉並区でのヒアリングの調査結果に基づくものであり、ABCなどに関する資料はそれ際に入手したものである。

計算) 導入支援コンサルティング」を掲げており、50以上の自治体へ ABC パッケージを提供している実績がある。このような経緯で導入された ABC であるが、同区への報告書としては、『ABC 及び ABM 評価支援委託報告書』という形で提出され、それに基づいて区民向けの杉並区版 ABC を『事業別行政コスト計算書、ABC (活動基準原価計算) 分析』(以下、『ABC 分析』と略称する)として公表している。

〔杉並区版 ABC の実施プロセス〕

杉並区の ABC は 2003 年から 2 から 3 の事業を対象に毎年継続して実施している。実施期間は 6 月の中旬から 11 月の初めまでで、図表 4 のスケジュールで実施される。6 月中に、A 社の主導により区側の ABC 分析の担当部署である財政課との打ち合わせや主管課 (ABC 対象部署) とのヒアリングが行われる。全体の簡素化された ABC の説明から始まり、主管課へのヒアリングシートに基づきどのような業務区分 (大分類) にするか、さらにそれをどのような活動 (小分類) に細分化するかが主管課と A 社側で相互に調整しながら決定されていく。主管課では、A 社の主導のもとで 1 週間程度を要してアンケート・データ (ヒアリング・シート—図表 5 を参照) を作成し、調整を加えた後に 8 月上旬までに「ABC 分析データ」が提出される。その間、主管課では、ABC のアンケート作成やデータの調整に 2 週間程度の作業を要している。A 社が 9 月の初めに『ABC 及び ABM 評価支援委託報告書』を財政課に提出し、11 月初めに広報すぎなみに掲載し、ABC の一連の作業は終了する。

図表 4 ABC の作業スケジュール

H23.1.22

ABC分析作業スケジュール(H21年度の予定をそのまま)

月	日	所 要 日 数	内 容	担当区分		
				主管課	財政課	A社
6	17日	0.5	下打ち合せ		○	○
6月	23日	0.5	説明、打ち合せ、ヒアリング(個別実施・各課1時間~1.5時間) ・ABC分析の概要説明 ・活動内容の把握 ・担当課の作業内容(業務量アンケートなど)の確認 ・作業スケジュールの確認 23日(水) ①14時00~ 課税課 ②15時30~ 納税課 23日(火) ②10時00~ 中央図書館	○	○	○
7月	5日頃		A社:業務量アンケート等の配布	○ ←	○ ←	◎
	7~13日	5	各課:業務量アンケート・データ作成	◎	○	
	13日		各課: A社に業務量等のアンケート・データ提出	◎ →	○ →	○
	13~21日	6	A社:アンケート内容・データチェック			◎
	21~31日	9	各課:「ABC分析データ」の調整	◎ ←	調整	◎ →
8月	3日		各課: A社に「ABC分析データ(調整後)」を提出	◎ →	○ →	○
	3~25日	17	A社:「ABC・ABM分析レポート」完成 各課:「ABC・ABM分析レポート」チェック	◎ ←	○ ←	◎
9月	~3日		A社:「ABC・ABM分析レポート」納品		○ ←	◎ END
	上旬~中旬		財政課:報告書の原稿作成 ⇒ 各課調整し完成 印刷依頼……校正……納品	○ ←	◎	
	中旬		税務財政委員会に報告後、議員に配布			◎
10	~1日		広報すぎなみ原稿作成・掲載依頼			◎
11	1		広報すぎなみ掲載		○	END

(出所: 杉並区からの提供資料)

このように、杉並区のABCはコンサルティング会社であるA社主導で行われており、主管課でのABCへの専従期間は2週間程度

であり、毎年のように対象部署が替わるため、それほど大きな作業負担とはならないような配慮が行なわれているといえよう。

図表 5 課税課業務のヒアリングシート9

活動量調査 ヒアリングシート 杉並区役所 課税課 税務管理係、調整担当係長

氏名		属性(該当するものに○)
		常勤職員、再任用職員、再雇用職員(嘱託員・パートタイマー・非常勤者)

NO.	活動	包含する業務	あなたの活動割合(%)
1	総務	議会対応・課の総務に関すること	
2		労務管理・福利厚生・療養に関すること	
3	庶務	郵送に関すること	
4		課内の他の係に属さないこと	
5	税に係る連絡調整、税制に係る調査及び 税務事務指導に関すること	税務関係諸官庁、特別区税務課長会及び都庁等との 税に関する連絡及び納税課との事務連絡など 税制に関する調査及び象徴、規制などの改正	
6	税務事務に係わる電算処理についての 連絡調整に関すること	税務事務指導、税務課事務経及び税制に 関する税務事務の電算処理及び税務情報の利用等に関する 関係課との連絡調整	
7		区の税制及び税務統計に関すること	
8		軽自動車税、揮発油税に関すること	
9	その他	杉並環境目的税に関すること諸税の証明に関すること	
10		特別区たばこ税、自動車臨時運行の許可などに関すること その他諸税の総務及び徴収、課税に係る滞納処分に関すること	
計			100%

(出所：杉並区からの提供資料)

〔杉並区のABCの目的と対象事業〕

杉並区では、最初にABCを導入した『ざいせい2003』では、「一般的に価格で表わすことができない行政サービスにも適用して『コスト』を算出して、誰にでもわかりやすくし、業務の改善を図るため」とABC導入の当初の目的を説明しており、「事業別のコストを分析して事業全体の改善やコスト意識の改革につなげていく」ことを区民にアピールしている⁹。このように、ABCの導入目的は、第一義的には事業の改善やコスト意識の改革にあったことがわかる。このような目的のもとで、これまで下記のような事業を対象にABC

⁹ ヒアリングシートは杉並区からの提供データによるものである。

¹⁰ 『ざいせい2003』、60-61頁。

を導入してきた。

図表 6 杉並区の ABC 導入事例

決算数値	ABC分析	決算数値	ABC分析
平成14年度	区民センター集会所 放置自転車対策事業 スポーツ振興財団事業	平成18年度	区民課本庁窓口業務 土木管理課窓口業務
平成15年度	徴税事務① 児童館運営① 敬老会館事業	平成19年度	職員研修 徴税事務② 衛生試験所維持管理
平成16年度	広報紙の発行 公営住宅事業 図書館の維持運営	平成20年度	給与・福利事務② 公営住宅事業
平成17年度	給与・福利事務 統計調査事業 児童館運営③	平成21年度	徴税事務③ 図書館運営②

(出所：杉並区からの提供資料をもとに作成)

そこで、これらの ABC の導入事例の中から、杉並区版 ABC の象徴的な事例を検討することで、杉並区の ABC の特徴を析出してみることにしよう。そのような分析によって、板橋区への適用可能性を考えるヒントが得られると考えるからである。

(2) 『図書館の維持運営』事業の ABC

自治体の ABC の適用可能性を検討するためには、各自治体での共通の事務事業を対象とするとともに、事業の効率性の観点から分かりやすい議論が展開できることが必要である。このような観点から、本稿では図書館事業（これまで2回実施してきたが、以下では平成21年度のABC分析を中心とする）を対象としたABCを検討することにしよう。

杉並区では、原価の算定に際して、「経費を『資源』とし、業務を『活動』として分類」しており、この資源を活動で割ったものが、下記の業務別コストとなる。

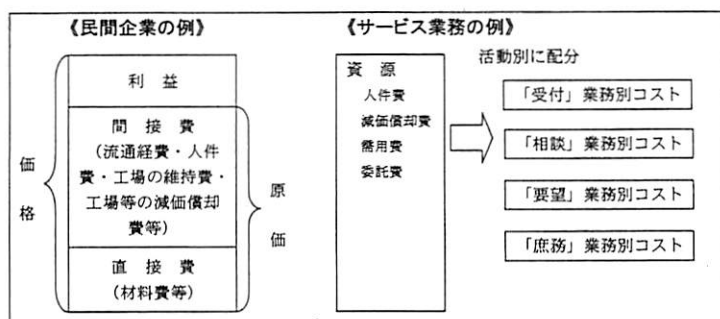
資源(人件費・減価償却費・需用費・委託費など)

= 業務別コスト

活動(業務を細分化し、数値化した業務単位)

民間企業の原価は、間接費と直接費から構成されるが、行政サービスの場合には、民間企業の原価にあたるものは資源(経費)であり、杉並区のABCでは次の図表7のように活動別に配分される。具体的には、以下で述べる図書館業務の事例(人件費)では、ヒアリングシートに基づき、28の活動に細分化していく。

図表7 民間企業とサービス業務のコスト



〔杉並区の図書館の概要〕

現在、杉並区の図書館は13館あり、その中心となる中央図書館と12の地域図書館がある。ここでABCの対象とするのは杉並区の図書館のうち、中央図書館と3つの地域図書館(西荻図書館、下井草図書館、阿佐谷図書館)である。これらの図書館の22年度3月末の蔵書や基本となるデータは以下のとおりである¹¹⁾。

¹¹⁾ 『杉並区立図書館の概況』よりデータを抽出し、加工修正して算出した。ここでのリクエストとは、貸出中の図書館の予約を受け付けたり、図書館に蔵書していない本への要望に応えることである。

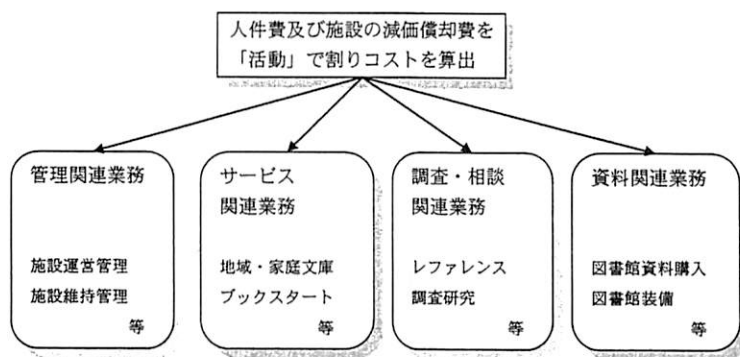
図表 8 各図書館の基本データ

	中央図書館 (一部業務委託)	西荻図書館 (直営)	下井草図書館 (委託)	阿佐ヶ谷図書館 (指定管理)
蔵書	751,501	144,172	134,466	143,655
7 貸し出し冊数	730,366	369,672	407,463	397,542
8 リクエスト	130,995	96,437	82,813	98,823

(出所：『杉並区立図書館の概況』より一部修正して作成)

中央図書館を対象に図書の貸出のほか、図書館の運営形態ごとに分け、地域図書館 3 館を比較した A B C の調査を実施した。各図書館の運営及び維持管理にかかる経費を下記のように活動別に配分し、コストを算出し、各図書館の維持運営にかかる職員人件費、各種サービス関連の経費などを資源額としている。

図表 9 図書館業務の ABC



また、図書館の貸出や返却、ブックスタート事業などのサービス関連事業やレファレンスなどの調査・相談業務などを中心に、大分類である 4 つの業務区分（管理関連業務、サービス関連業務、調査相談関連業務、資料関連業務）とそれをさらに 28 の活動に区分した。杉並区の ABC では、13 の図書館のうち、中心となる中央図書館の ABC と運営形態の違いによる 3 館の維持運営についての ABC 分析の結果を開示している。中央図書館の ABC の計算結果は、以

下のとおりである。

図表 10 中央図書館のABCの計算結果

業務区分	活動名	中央図書館		
		活動コスト(円)	構成比(%)	
1 管理関連業務	1 図書館内管理・運営に関する庶務業務	50,835,139	192,139,900	33.95
	2 施設の管理	10,368,343		
	3 管理運営に関する指導・連絡調整	40,988,375		
	4 図書館情報システム管理・運営・開発など	50,117,449		
	5 ホームページ管理	4,026,461		
	6 その他の管理に関すること	36,004,133		
2 サービス関連業務	7 貸出・返却に関する業務(カウンター業務)	27,837,162	195,386,851	34.52
	8 予約に関する業務(リクエスト処理・相互貸借に関する業務を含む)	22,565,535		
	9 図書館サービスに付帯した日常業務	22,688,612		
	10 各種催しの開催・周知	16,514,213		
	11 延滞本・延滞CDの返却督促	1,815,656		
	12 団体貸出業務	41,296,597		
	13 子供読書推進計画事業にかかる業務	22,517,272		
	14 その他の児童サービス	13,907,449		
	15 障害者向けサービス	11,596,026		
	16 ふれあい図書室の運営	5,024,945		
	17 16ミリ映写機講習会その他視聴覚事業	2,495,080		
	18 各種会議の運営	5,118,999		
	19 その他サービスに関する業務	2,029,305		
3 調査関連調査業務	20 レファレンス(参考資料室及びインターネットレファレンス業務)	59,257,274	72,430,884	12.80
	21 行政資料・地域資料の収集	10,904,923		
	22 その他調査・相談	2,268,687		
4 資料関連業務	23 選書・書籍の購入	42,710,964	105,978,435	18.73
	24 廃棄(除籍・リサイクル)本処理	15,358,314		
	25 雑誌・書籍・資料の装幀・入力	11,957,431		
	26 図書の巻題	10,233,450		
	27 図書・資料整理	24,593,993		
	28 その他資料に関すること	1,124,283		
合計			565,936,070	100

(出所：杉並区の『ABC分析—平成22年度』23頁)

上記の結果から、中央図書館の活動の中心は管理関連業務とサービス関連業務であり、その中でも図書館内管理・運営に関する庶務業務(活動区分1)、図書館情報システム管理・運営・開発など(活動区分4)、レファレンス(参考資料室及びインターネットレファレンス業務)の活動コスト(活動区分20)が大きいことが分かる。また、これを平成17年度と比較したものが図表11である。

図表 11 平成 17 年度と平成 22 年度との中央図書館の業務別比較¹²

業務区分	平成17年度			平成22年						活動コストの差額	構成比 (%)
	活動コスト(円)	構成比	業務割合	活動コスト(円)	構成比	業務割合					
						職員	委託先	全体			
1 管理関連業務	251,764,956	35.43%	22.97%	192,139,900	33.95%	38.96%	8.94%	26.74%	▲ 59,625,056	-8.39%	
2 サービス関連業務	314,803,580	44.30%	52.68%	195,388,851	34.52%	24.90%	62.43%	40.18%	▲ 119,416,729	-16.80%	
3 調査関連業務	37,493,977	5.28%	7.41%	72,430,884	12.80%	14.22%	5.55%	10.69%	34,936,907	4.92%	
4 資料関連業務	106,578,331	15.00%	16.94%	105,978,435	18.73%	21.92%	23.08%	22.39%	▲ 599,896	-0.08%	
合計	710,640,844	100.00%	100%	565,936,070	100%	100%	100%	100%	▲ 144,704,774	-20.36%	

それによると、平成 22 年度は平成 17 年度に比し、総額として 1 億 4 千万円（20%）ほど削減されており、サービス関連業務が約 1 億 2 千万円（16.8%）減少したことが大きな要因である。それは、平成 18 年 4 月からカウンター業務の一部事業委託したことによるものであると推測することができる。このように、業務区分別や活動区分別にコストを集計することによって、図書館業務の中でどのような活動が大きなコストを構成しているかが把握でき、サービス業務の一部委託などを考えるための根拠となるコストデータを提供することが可能となる。杉並区版 ABC は、このような原価削減の効果を可視化するとともに、図書館を利用する地域住民にも情報を開示することで利用者にも納得させる効果をもたらすものといえよう。

さらに、杉並区版 ABC では、28 の諸活動のうち可能な活動に関してアクティビティベースのコスト計算が行われている。図書館のケースでは、以下の 5 つの活動に関してアクティビティベースのコスト計算が行われている。これを平成 17 年度と比較することによって、各活動の単位当たりコストの比較計算が可能となる。特に、貸出・返却に関する業務（活動区分 7）と予約に関する業務（活動区分 8）の単位原価が 1/6 に激減している。これらの活動はカウンター業務を中心とする定型的な業務であり、専任職員でも行える業務であることから業務委託することによってコスト削減を図ったことが図表 12 から読み取れる。

¹² 図表 10 は杉並区の『ABC 分析—平成 22 年度』23 頁を参照し、一部修正し、再計算したものである。

図表 12 平成 17 年度と平成 22 年度との活動別コスト比較

活動名	中央図書館			平成17年度
	活動コスト(円)	単位数	単位単価	単位単価
7 貸出・返却に関する業務(カウンター業務)	27,837,162	貸出冊数	730,356	38 217
8 予約に関する業務(リクエスト処理・相互貸借に関する業務を含む)	22,585,535	リクエスト冊数	130,395	172 759
20 レファレンス(参考資料室及びインターネットレファレンス業務)	59,257,274	レファレンス件数	6,770	8,753 11,994
23 図書・書籍の購入・廃棄(除籍・リサイクル)本処理	58,069,278	購入・除籍冊数	123,830	469 2,380

(出所：杉並区の『ABC分析—平成22年度』24頁を参照し、一部修正を加えて作成)

また、ABCを導入することによって、各図書館別の単位原価の比較を行い、図書館別のコスト計算が可能となる。杉並区には、現在13館の図書館が開設されており、『ABC分析』の中では、維持運営の異なる3つのタイプ(直営、委託、指定管理¹³)について、コストの内訳と単位当たりのコストを運営形態の分析として計算している。ここで、運営形態の違いは以下のように区分されている¹⁴。

一部業務委託館：区が職員を配置し運営しているが、民間業者に窓口業務を委託している館

直 営 館：区が職員を配置し、直接運営している館

指定管理者館：民間業者である指定管理者が、窓口業務、施設の維持管理を行う館

業務委託館：民間業者に窓口業務を委託している館

図表 13 ABCによる3つの図書館の業務区分別コスト比較

業務区分	西荻図書館(直営)			下井草図書館(委託)			阿佐ヶ谷図書館(指定管理)		
	活動コスト(円)	構成比	業務割合	活動コスト(円)	構成比	業務割合	活動コスト(円)	構成比	業務割合
1 管理関連業務	8,905,595	6.0%	6.6%	6,483,601	7.8%	6.8%	4,201,297	4.8%	5.8%
2 サービス関連業務	133,339,725	89.9%	89.8%	71,833,796	86.5%	87.9%	72,537,973	82.9%	81.9%
3 調査関連業務	1,249,244	0.8%	0.2%	1,340,116	1.6%	0.4%	2,726,239	3.1%	2.0%
4 資料関連業務	4,812,094	3.2%	3.4%	3,424,153	4.1%	4.9%	8,011,790	9.2%	10.5%
合 計	148,306,658	100.0%	100%	83,081,666	100.0%	100.0%	87,477,299	100.0%	100.0%

上記の3つの図書館の蔵書数は、西荻図書館 144,172冊、下井草

¹³指定管理者制度とは、「民間事業者が杉並区に代わって施設の運営と維持管理を一体的に行うことができる制度で、平成15年の地方自治法の改正によって創設」され、「図書館では、貸出・返却・督促などの一連の窓口業務のほか、施設の維持管理」を行うものである。

¹⁴『平成22年度杉並区立図書館経営評価報告書』平成23年1月、1頁より引用。

134,466 冊、阿佐谷 143,655 冊で¹⁵、図書館の規模はほぼ同じと考えられるが、その中で、西荻図書館は 6 千万円ほど他の 2 館よりも費用が過大となっている。また、阿佐谷図書館の調査関連業務や資料関連業務の業務割合やコストが大きくなっていることがわかる。

また、さらに、活動コストをアクティビティごとに比較した結果は以下のとおりである。

図表 14 ABCによる図書館別の単位原価と活動コスト

活動名	中央図書館 (一部業務委託)			西荻図書館 (直営)		
	活動コスト(円)	単位数	単位単価	活動コスト(円)	単位数	単位単価
7 貸出・返却に関する業務	27,837,162	貸出冊数 730,366	38	54,711,456	貸出冊数 369,672	146
8 予約に関する業務	22,565,535	リクエスト冊数 130,995	172	43,762,398	リクエスト冊数 96,437	454
活動名	下井草図書館 (委託)			阿佐谷図書館 (指定管理)		
	活動コスト(円)	単位数	単位単価	活動コスト(円)	単位数	単位単価
7 貸出・返却に関する業務	26,077,632	貸出冊数 407,463	64	29,815,650	貸出冊数 397,542	75
8 予約に関する業務	12,504,763	リクエスト冊数 82,813	151	20,555,184	リクエスト冊数 98,823	208

(出所：杉並区の『ABC分析—平成 22 年度』及び『杉並区立図書館の概要』(平成 22 年 3 月末を参照し、一部修正を加えて作成)

それによると、貸出・返却に関する業務(活動区分 7)と予約に関する業務(活動区分 8)について、直営である西荻窪図書館の単位当たりコストが中央図書館や他の 2 館の地域図書館の 2 倍以上のコストを要していることがわかる。また、西荻図書館の活動コスト総額もその他 3 館よりも多く、貸出・返却に関する業務(活動区分 7)では約 2 倍のコストがかかっていることがわかる。このように、ABC の導入により、図書館の運営形態の違いによりコスト(総額および活動ごと)に大きな差異が生ずることが数字の上で明確に確認することができる。

〔杉並区版 ABC の総括〕

図書館への ABC の最初の導入は、平成 17 年(2005 年)に実施されている。『ざいせい 2005』によれば、4 つの業務区分のうちサービス関連業務コストが約 7 億 3 千万円(45.8%)で最も大きな割

¹⁵ 『杉並区立図書館の概要』(平成 22 年 3 月末)のデータを参照。

合を占めていた。その中でも貸出・返却に関する業務と予約に関する業務の人件費の合計が1億7千万円(37.3%)を超えていた。そこで、財政改革の一環として、これらのコストをいかに削減できるかが重要な課題とされていた。

図表 15 平成17年度の業務区分別活動コストと人件費

業務区分	活動名	中央図書館				
		活動コスト(円)		人件費		
				割合	割合	
1 管理関連業務 245,663,751円 33.80%	1 庶務業務	9,385,612	1.3%	7,840,059	1.7%	83.5%
	2 施設管理業務	19,438,255	2.7%	16,132,642	3.5%	83.0%
	3 図書館情報システム運営管理	138,694,957	19.1%	13,057,465	2.8%	9.4%
	4 ホームページ運営管理	4,093,052	0.6%	2,790,057	0.6%	68.2%
	5 その他の管理関連業務	74,051,875	10.2%	61,219,957	13.1%	82.7%
2 サービス関連業務 332,633,008円 45.77%	6 貸出・返却に関する業務	159,059,717	21.9%	124,857,782	26.8%	78.5%
	7 予約に関する業務	60,292,464	8.3%	48,934,575	10.5%	81.2%
	8 返却督促	8,546,366	1.2%	7,119,984	1.5%	83.3%
	9 子供読書推進計画事業	11,809,170	1.6%	7,421,551	1.6%	62.8%
	10 ブックスタート事業	9,417,912	1.3%	2,520,351	0.5%	26.8%
	11 地域家庭文庫の育成	2,310,311	0.3%	883,518	0.2%	38.2%
	12 その他の児童サービス	10,624,765	1.5%	7,561,054	1.6%	71.2%
	13 障害者等向けサービス	13,939,876	1.9%	9,726,123	2.1%	69.8%
	14 団体貸出業務	25,768,521	3.5%	17,825,879	3.8%	69.2%
	15 ふれあい図書室の運営	6,555,167	0.9%	4,947,701	1.1%	75.5%
	16 視聴覚事業	2,749,995	0.4%	2,297,147	0.5%	83.5%
	17 委託図書館の指導・連絡調整	6,101,205	0.8%	5,096,504	1.1%	83.5%
	18 各種会議の運営	11,523,260	1.6%	9,625,696	2.1%	83.5%
	19 その他サービス関連業務	3,934,279	0.5%	2,611,115	0.8%	66.4%
3 調査関連調査業務 41,935,293円 5.77%	20 レファレンス業務	27,586,071	3.8%	22,729,405	4.9%	82.4%
	21 行政資料・地域資料の収集	5,032,380	0.7%	4,203,685	0.9%	83.5%
	22 展示に関する業務	4,441,316	0.6%	3,605,287	0.8%	81.2%
	23 その他調査・相談関連業務	4,875,526	0.7%	3,967,995	0.9%	81.4%
4 資料関連業務 106,578,331円 14.66%	24 書籍の選定・購入・廃棄	37,052,571	5.1%	30,951,029	6.6%	83.5%
	25 書籍・資料の装備	31,570,764	4.3%	16,787,056	3.6%	53.2%
	26 図書の特典	7,481,769	1.0%	6,249,727	1.3%	83.5%
	27 資料整理	14,945,539	2.1%	12,041,440	2.6%	80.6%
	28 その他資料関連業務	15,527,688	2.1%	12,904,099	2.8%	83.1%
合計		726,810,383	100.0%	465,908,883	100.0%	64.1%

(出所:『ぎょうせい2005』、75頁より一部加工して作成)

その分析結果の中で、業務内容が比較的軽易であるカウンター業務(貸出・返却に関する業務及び予約に関する業務)は他の自治体のようにコストの縮減を図るために、アウトソーシングなどの検討を進め、サービスコストの効率化を図っていくように示唆しており、カウンター業務の委託化や指定管理者制度の導入など図書館を包括

委託化することで人件費の削減や職員の事務の効率化により、業務コストの低減化が期待できると帰結している¹⁶。実際に、平成 15 年度時点では、すべての図書館が直営であったが、その後、中央図書館については一部を業務委託し、阿佐谷図書館を指定管理者館とするなど、平成 22 年度現在、13 館のうち、7 館が直営で、指定管理図書館 2 館、委託図書館 4 館となっており、杉並区では ABC の結果を受けて、政策的に原価削減を図っている。

このように杉並区では図書館の事例でみる限り、ABC は行財政改革の一環としての効率的な行政運営を実行するためのツールとして利用しているといえよう。すなわち、どの業務区分のコストが過大かを判別し、さらに過大な業務区分の中でどの活動がコスト高となっているかを識別し、どうすればそれらのコストが低減されるかを政策的に提言している。そのための客観的なデータとして、誰にでも分かりやすいように可視化するためのツールとして ABC を利用しているといえよう。

このように、杉並区版 ABC は政策提言のためのツールあるいは地域住民への情報開示のためのツールとして利用されており、有効なツールとして一定の成果が得られていると考えられる。そこで、次に、このような杉並区の適用事例を踏まえて、板橋区の財政状況の現状と ABC の適用可能性について言及してみることにしよう。

5. 地方公共団体への ABC 導入の効果とその適用可能性—板橋区を中心として

(1) 板橋区財政公表の現状

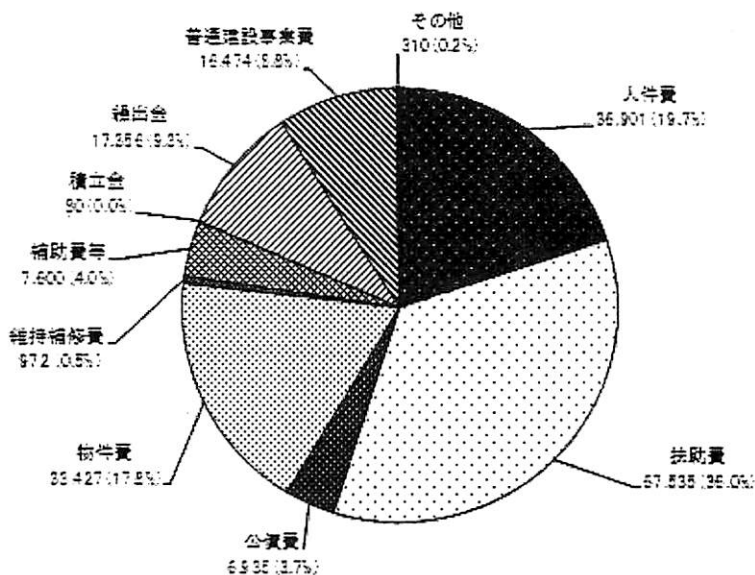
板橋区の財政状況の特徴は、「膨らみ続ける福祉費に圧迫されて弾力性が失われている状況」と言えるだろう。

最新の決算数値（21 年度）でみると、板橋区は歳出総額のうち 55.4% を義務的経費が占め、23 区中 1 番であった¹⁷。その要因としては、歳出に占める福祉費の割合が 50.9% で、これも 23 区中 1 番である。

¹⁶ 『ぎょうせい 2005』、76 頁を参照。

¹⁷ 東京都総務局行政部政課『平成 21 年度特別区決算状況』

図表 16 板橋区の歳出予算の構成費（平成 23 年度）一総額 187,590（百万円）



最新の平成23年度予算数値¹⁸で見ると、図表16のように更に厳しい状況が続いている。

① 性質別¹⁹

ア 歳出全体に占める義務的経費²⁰（人件費、扶助費、公債費）の割合は、59.4%で、前年度より1.7ポイント増加している。

特に、扶助費は、約675億円で、前年度と比べ約94億円の増となり、これは、生活保護費55億8千万円、子ども手当25億5千万円、私立保育所運営6億1千万円などの増と児童手当4億8千万円の減などによる。

¹⁸板橋区政策経営部財政課『板橋区の予算（区財政の現状）』

¹⁹経費を経済的機能、性質によって人件費、物件費、普通建設事業費のように区分するもの。経費構造の分析を行うことが可能

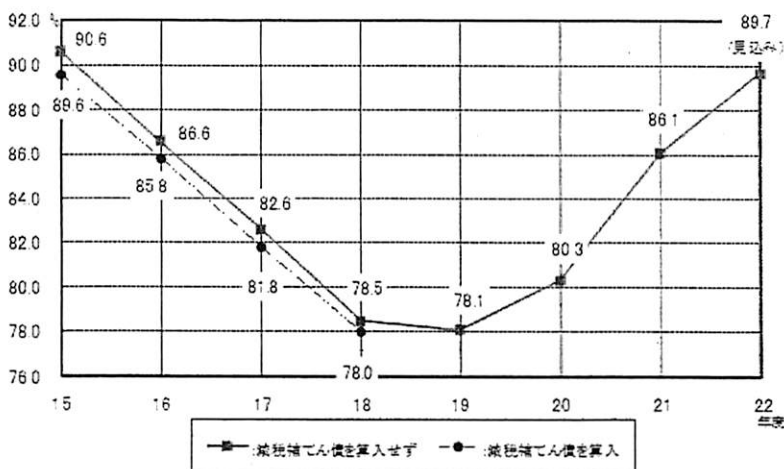
²⁰その支出が義務づけられ、任意に削減できない極めて硬直性が強い経費

イ 投資的経費²¹（普通建設事業費）は、前年度と比較して17億円、9.5%減少し、歳出全体に占める割合が8.8%となって、前年度より1.4ポイント減少している。

② 経常収支比率²²

地方公共団体が、世の中の動きに適切に対応した財政運営を行うためには、財政構造の弾力性が確保されていなければならない。この弾力性を判断する指標の一つとして、経常収支比率がある。

図表 17 板橋区の経常収支比率の推移



特別区税や特別区交付金などの経常一般財源が、人件費、扶助費、公債費のほか、施設の管理運営費などの経常的経費にどの程度使われているかによって、財政構造の弾力性を判断するものだ。経常収支比率は一般的には、70%から80%が適切であると言われている。

²¹支出の効果が資本形成に向けられ、道路や施設の建設など将来に残るものに支出される経費

²²板橋区政策経営部財政課『板橋区の予算（区財政の現状）』25頁を引用

板橋区では、平成14年度には90%を超えていたが、平成15年度以降の経営刷新計画などの行政改革により、目標であった85%以下を平成17年度に達成した。

しかし、平成20年度後半の急激な景気の後退により、平成21年度には経常収支比率は再び85%を超え、平成22年度は扶助費の大幅な増加などによって、89.7%となる見込みである。

このように、板橋区の財政状況は福祉費の増大や景気の後退による税収減等により、財政構造の弾力性が失われており、更なる行財政改革を押し進めなければならない状況に直面しているといえるだろう。

(2) 板橋区財政公表の現状

板橋区では、区の財政状況をより一層明らかにするため、企業会計的な手法を用いた新たな視点での財政分析を行えるよう、平成12年からバランスシートを作成している。その後についても下表に示すとおり、毎年公表内容を質的量的にも充実させながら、現在に至っている。また、平成23年度からは複式簿記・発生主義会計の考え方を取り入れたシステムを導入する予定となっている。

図表 18 板橋区の財務諸表等作成状況

決算数値	公表内容および改善点
平成10年度	初めてバランスシートを作成
平成11年度	バランスシートの作成
平成12年度	バランスシートとともに、行政コスト計算書、キャッシュ・フロー計算書を作成 23区すべての区がバランスシートを作成 板橋区財政白書を作成
平成13年度	普通会計とその他の会計を合わせた連結バランスシートの作成
平成14年度	保育園、体育館、熱帯環境植物館の施設別行政コスト計算書の作成
平成15年度	資産に重要備品を加えてバランスシートを作成 施設別行政コスト計算書の対象施設数の拡大
平成16年度	全ての公の施設を対象とした施設別行政コスト計算書の作成 板橋区財政白書を作成

平成 17 年度	区の出資している外郭団体である板橋区土地開発公社、(財) 板橋区中小企業振興公社を対象範囲とした連結会計バランスシートの作成
平成 18 年度	平成 17 年度の 2 団体に加えて、(財) 板橋区文化・国際交流財団、(財) 植村記念財団を対象範囲とした連結会計バランスシートを作成
平成 19 年度	普通会計と公営事業会計等を連結した区会計全体の連結行政コスト計算書及び連結キャッシュ・フロー計算書を作成普通会計とその他
平成 20 年度	特別区人事・厚生事務組合、東京二十三区清掃一部事務組合、特別区競馬組合、東京都後期高齢者医療広域連合を連結した、連結会計バランスシートを作成
平成 21 年度	全国の 8 割以上の自治体が採用している「総務省方式改訂モデル」を採用 板橋区財政白書を作成

(3) 板橋区財政公表の課題

前項のように板橋区では、数値（データ）については十分な量の公表を行っており評価に値する。しかしながら、より踏み込んだ分析や解説を加えながら一般の区民にわかりやすい公表をしているとは必ずしも言えないのではなからうか。特に、財政白書については、平成 12 年度、16 年度、21 年度と不定期な発行となっており、今後についても隔年での発行予定としており、非常に消極的な印象を受けざるを得ない。内容についても、杉並区は「ABC 分析」を用いてコストのかかる原因を詳しく分析し改善の方向性を示すなどわかりやすい。また、ある区では、「もしも、〇〇区が・・・だったら」、「世界的大不況！ これからの区財政へ及ぼす影響は？」など、興味を引く構成にしている。

このような諸点を勘案すると、今後、板橋区（財政当局）は、公表するデータをもとに、“現状をどのように捉えて（考えて）いるのか”“今後どう展開していくのか”などさまざまな分析と解説を加えていくことが必要ではないかと思われる。

また、新たな視点での分析を行うことで地域住民へのより詳細な情報の開示やコストの改善を図ることも可能であるといえよう。その意味では、杉並区の ABC は今後大いに参考となる事例であるといえよう。

6. 結

本章では、ABC の自治体への適用可能性を杉並区の事例を中心として取り上げてきた。しかし、自治体への ABC 導入にあたっては、ABC そのものの問題と自治体への導入の際の問題という 2 つの側面から問題を指摘することができる。

一般的に、民間で利用されている ABC にはいくつかの問題があるといわれている。すなわち、「ABC に関するインタビューと調査には多くの時間と費用がかかる」あるいは「ABC モデルのためのデータを保存し、処理し、そして報告することには多額の経費がかかる」といった ABC を遂行するための事務作業に係る問題が取り上げられることが多い²³。しかし、本章で取り上げた杉並区版 ABC は、ABC に係る事務作業の簡便化を図っており、ABC の自治体への導入は財政状態に問題のある自治体には有効なツールであるといえよう。このように、ABC を組織に導入する際には、汎用的なモデルをそのまま導入するのではなく、適用する組織に応じて適宜なモデルを工夫し、それぞれの組織の特徴に応じた適用モデルを導入することが必要である。そうすることによって、ABC はどのような組織においても有効性のあるコスト削減のツールとなるといえよう。

また、自治体は住民サービスの提供を主眼としているため、民間のようにコスト削減にのみ重点を置くことはできない。それゆえ、NPM の観点からある事業のコスト低減に直接結びつくからといって、即座に当該事業を地域住民の同意なしに縮減することはできない。杉並区の ABC の対象となった図書館でも同様である。一般には、自治体の図書館業務のような独立的な予算単位のケースでは、直営→一部業務委託→指定管理者の順でコストが削減されると考えられる。事実、杉並区の事例でもそのことは実証されている。しかし、自治体の運営における問題は、民間のようにコストを削減することが全ての問題の解決にはならないという点にある。すなわち、住民へのサービスが低下する結果に陥っていないかを注視することが重要である。このような視点について杉並区では、『杉並区立図書

²³ キャプラン/アンダーソン（前田貞芳等監訳）『戦略的収益費用マネジメント』マグロウヒル・エデュケーション、2008年、9頁。

館経営評価報告書』を作成して、自己評価とともに「利用者満足度調査」を行ってコスト削減が住民サービスへの低下に結びついていないかを常にチェックする体制を整えている。

このように、杉並区版 ABC は簡易型の ABC であり、汎用性があり、一般の自治体にも適用可能であるといえよう。ただし、そのための条件としては、情報開示の基盤が整備されているかどうか、地域住民からの評価制度が確立されているかどうか、今後の課題とっていいであろう。

本章では、NPM という民間企業で活用しているマネジメント手法を地方公共団体にも適用することによって、財政状況が悪化している地方公共団体にも何らかの改善がみられるのではないかということから、多くの地方公共団体に適用されている ABC を取り上げてきた。導入された当初の ABC にはいくつかの課題があったものの、本章で検討した杉並区版 ABC には、いくつかの条件が課せられてはいるものの、ABC の適用可能性が示されるとともに、昨今の財政状況に逼迫しつつある多くの地方公表団体への歩むべき 1 つの方向性が示唆されたものといえよう。今後は、これらの ABC の可能性をさらに拡げるために多くの適用ケースに取り組むとともに、それぞれの自治体に適したツールのあり方を検討し、その体系化を試みる必要があるといえよう。いずれにせよ、これらツールの導入は自治体に委ねられており、財政の逼迫に直面している多くの地方公共団体では、これらのツールの導入を含む積極的な取り組みに期待したいと考える。また、導入の際には、杉並区版 ABC のようにそれぞれの地域に適合した運用が必要であるといえよう。

(参考文献)

- (1) 大住荘四郎「NPM の視点からみた三鷹市のマネジメント改革」『三鷹市の自治体経営分析』2-12 頁。
- (2) 上山信一『自治体改革の突破口ー生き残るための処方箋』日経 BP 社、2009 年。
- (3) R.S.キャブラン/S.R.アンダーソン（前田貞芳等監訳）『戦略的収益費用マネジメント』マグロウヒル・エデュケーション、2008 年。

- (4) 櫻井通晴編著『ABC の基礎とケーススタディー-ABC からバランスト・スコアカードへの展開』東洋経済新報社、2000 年。
- (5) 櫻井通晴編著『ABC の基礎とケーススタディー-ABC からバランスト・スコアカードへの展開 (改訂版)』東洋経済新報社、2004 年。
- (6) 「MRI 研修生・自主研究:ABC (Activity-Based Costing) と行政経営 第 5 回 事例の検証と提言」『自治体チャンネル』、112 号 (2008 年 8 月 1 日)。
(http://www.mri.co.jp/NEWS/magazine/local/2008/_icsFiles/afieldfile/2008/10/21/20080801_cpd04.pdf)
- (7) 杉並区財政関係資料
(<http://www2.city.suginami.tokyo.jp/library/library.asp?genre=203010>)
- (8) 南学編著『実践! 「自治体 ABC」によるコスト削減』ぎょうせい、2006 年。

※なお、杉並区政策経営部財政課の土田昌志氏にはヒアリング時にお世話になった。ここに改めて御礼申し上げます。