

# 「公会計情報の意義と今後の課題」

## Role of public accounting information and the next issues

古市 雄一郎

### 1. はじめに

地方公共団体の会計における「統一的な基準による地方公会計マニュアル（以下、統一的な基準）」が普及し、90%を超える自治体で統一的な基準による財務諸表が作成されるに至った。この事は、公会計情報において中心的な役割を果たしてきた予算・決算を対比させた収支情報に加えて、発生主義と複式簿記システムにもとづく会計情報が作成され、アカウンタビリティの履行や効率的な資源配分を行う上で必要な会計情報が整備されるに至ったと見る事ができる。一方、総務省の「今後の地方公会計のあり方に関する研究会」において問題提起されているように、新たに作成されるようになった統一的な基準にもとづく財務諸表の利用については、「まず活用して気づきを得れば自走していくはずだが、その一歩目が踏み出せていない。」「財務書類・固定資産台帳の作成・利用だけでは課題解決に直結せず、議会合意や住民理解で一定のプロセスが必要ということを認識すべき。」「行政外部のステークホルダー（議会・住民等）において、政策決定に地方公会計情報が必要だというプレッシャーを強めるようにすべき。」といった指摘が行われている<sup>1)</sup>。

すなわち、我が国における公会計をめぐる現状について、発生主義と複式簿記をその特徴とするいわゆる企業会計的手法にもとづく財務諸表が広く作成されている一方で、作成された財務諸表が十分に政策決定や公的資源の配分に活かされておらず、その活用方法が問題となっていると分析することができる。現状の背景には、会計情報が果たす役割についての理解が利害関係者すなわち情報の作成者（地方自治体）、情報の利用者（議会、住民）そして会計基準の設定サイドにあたる総務省の間で共通のものになっていない可能性が考えられる。そこで、本稿においては、統一的な基準に代表される公会計基準により作成される会計情報に、どのような意義を見出すことができるかについて①財務報告の目的、②公会計におけるアカウンタビリティ概念、③公会計情報の利用者とその情報ニーズ④会計基準が果たす役割という観点から検討を行う。

---

<sup>1)</sup> 総務省 今後の地方公会計のあり方に関する研究会 2022年10月19日資料、資料1、p1を参照。  
[https://www.soumu.go.jp/main\\_content/000841703.pdf](https://www.soumu.go.jp/main_content/000841703.pdf) (2023年1月30日閲覧)

## 2. 公会計による財務報告の目的

総務省〔2014〕の中では財務諸表を作成する目的について、「経済的または政治的意思決定を行う情報利用者に対し、意思決定に有用な情報を分かりやすく開示することによる説明責任の履行と資産・債務管理や予算編成、行政評価等に有効に活用することでマネジメントを強化し、財政の効率化・適正化を図ることにある。」とされている（総務省〔2014〕 par29）。また、2014年に総務大臣から各都道府県知事ならびに各市区町村長に対して、今後の地方公会計の整備促進のために示された総務大臣通知第102号においては、「地方公会計は、現金主義会計による予算・決算制度を補完するものとして、現金主義会計では見えにくいコストやストックを把握することで中長期的な財政運営への活用の充実が期待できる（後略）」とされている。統一的な基準が具体的に制度化されていく中で示されたこれらの考え方から分かるように、我が国の公会計基準においては、財務報告の目的として報告主体の説明責任の履行と行財政マネジメントの強化、とりわけ財政状態、発生主義による費用・収益、純資産の変動および資金収支の状態に関する情報を提供することに主眼が置かれていることが分かる。

公会計における財務報告の目的として、この説明責任の履行とマネジメントの強化すなわち意思決定に有用な情報の提供という観点はいしばし注目される視点であると言える。例えば、米国における議論として米国の政府会計基準審議会（Governmental Accounting Standards Board：以下GASB）はその概念書第1号の中で「財務報告は公的説明責任の履行という義務を政府が全うするのに役立つ。」と述べている（GASB〔1987〕 par3）。また、国際公会計基準（International Public Sector Accounting Standards：以下IPSAS）の公的主体の一般目的財務報告の概念フレームワークにおいては、「公的組織の財務報告の目的は、情報利用者に対する説明責任と意思決定に役立つ情報を提供することにある。」とされており、我が国における統一的な公会計基準の設定の際に意識されていた内容と基本的には同じ考え方が公会計における財務諸表の作成目的として意識されていることが分かる。

これまでで考えてきたように、公会計における財務報告の目的を説明責任の履行と情報利用者にとって有用な情報を提供すると考えた場合には、複式簿記、発生主義を特徴とする企業会計的な会計システムにより、その目標がどのように達成されるかについて検討する必要が生じる。本稿においては次節において公的機関のアカウントビリティとその履行において会計情報が果たす役割について検討し、続く第4節において提供される財務報告と情報利用者の意思決定の関係について検討を重ねる。

## 3. 公会計におけるアカウントビリティ

会計上のアカウントビリティ（説明責任）について、しばしば「他人財産の管理者

が委託者に対して負う会計上の責任」（『会計学大辞典 第5版』p131より）と考えられている。株式会社であれば財産の委託者としての株主と財産の受託者としての経営者の関係において、経営者が株主に対して負っている責任であると言える。すなわち会計上のアカウントビリティは財産の委託・受託関係にもとづいて受託者が委託者に負う責任であり、受託者から委託者に対する報告と委託者の承認という受託者に対する責任解除プロセスが存在している点に特徴がある<sup>2)</sup>。

この議論を公会計領域に当てはめるなら、資源の提供者としての住民と受託した資源をもとにサービスを提供する自治体との関係を想起できる。今日の議会制民主主義を前提とすれば、議会に対する財務報告とその承認（議決）は行政が負っているアカウントビリティを充足させるうえで大きな役割を果たすことになると言える。

この財産の委託・受託関係に注目した伝統的なアカウントビリティの考え方に立つならば、公会計の場合、事前の予算統制と事後の決算報告により財産の委託者（議会・住民）に対する説明責任を果たしているという考え方も採りえるため、発生主義や複式簿記を用いた財務報告を行わなければならない必然性は必ずしも説明されえないと考えられる。

現状において、住民に対するアカウントビリティを充足するために財務報告の情報を拡充するべきであるという議論は、アカウントビリティ概念を従来の財産の委託・受託関係のみならず、より広い意味で行政が住民に対して負っているアカウントビリティ、いわゆるパブリックアカウントビリティ（公的説明責任）の意義を強調した議論であると言える。

例えば齋藤（2020）においては、最高会計検査機関アジア地域機構（ASOSA I）における議論をもとに、公的資源を付託された個人又は機関が、当該資源の管理について報告し、財務上、管理上および事業上の与えられた責任についての結果を説明する義務であり、行政機関がパブリックアカウントビリティを遂行することは、民主主義という政治形態を維持する上で不可欠な要素であり、必要な情報を政府が国民に説明する義務を果たして初めて国民の政治参加が可能となる考え方であるとしている（齋藤 [2020] p247）。

近年の公会計をめぐる議論において、住民に対するアカウントビリティの充足が強調される背景には、いわゆるパブリックアカウントビリティの履行が念頭に置かれ、アカウントビリティの概念を財産の委託・受託関係に限らず行政機関が政策決定において果たすべき責任の報告ととらえることができる。すなわち、政策決定が統一的な

---

<sup>2)</sup> 株式会社の場合であれば、株主総会において経営者が選任され、経営者は株主から財産の委託を受けることによりアカウントビリティが発生する。そして経営者は財務諸表を作成して財務報告を行い、株主がその報告をもとに承認を行い、経営者の責任を解除する一連のプロセスを想定するとイメージがしやすい。

基準により示された情報をもとに効率的に行われるならば、その政策決定の根拠となった財務報告が開示されることにより、管理上の責任が果たされ、パブリックアカウントビリティを充足していると考えられることができるため、財務報告の拡充が制度改革の中で強調されていると言えるだろう。

しかしながら、財産の委託・受託およびその責任の解除プロセスを伴う伝統的なアカウントビリティと異なり、上述したようなパブリックアカウントビリティを中心にした議論においては、どこまで財務報告や関連する会計情報の作成・開示を行えば、アカウントビリティの履行が充足されたかが不明瞭になっている可能性が指摘できる。すなわち、法的手続きとして予算の承認と執行、報告が制度化されている収支情報について、責任の発生と解除が明確であるのに対して、統一的な基準にもとづいて作成される財務諸表は議会において予算・決算情報と異なる扱いをされているのが現状である。

そのため基準上、作成が求められている財務諸表の作成・開示を行うことで行政のアカウントビリティの履行が十分であるか、あるいは不足であるかについての判断を行うすなわち説明責任の解除を行う仕組みが存在していないと言える。

直接的な財産の委託・受託関係を基にした伝統的なアカウントビリティと政策決定における根拠を情報開示することで説明責任を履行するというパブリックアカウントビリティの考え方の相違とも言えるが、統一的な会計基準で示されている発生主義ベースの会計情報を地方自治体が作成する必要性が認識されるうえで、アカウントビリティの履行がどのように果たされているかを判断する基準を示すことの必要性が議論されるべきであると言える。

#### 4. 財務報告の利用者と意思決定

前節において考えたように、公会計情報を充実させるうえで、アカウントビリティの履行という視点は極めて重要な意義を持つが、各種の公会計制度において主張されているように公会計情報の作成・開示の目的はそれだけでなく、情報利用者の意思決定に有用な情報を提供するという視点が大きな役割を果たすと言える。そこで本節においては、財務報告の利用者とその意思決定と公会計情報の関係について検討を行う。

GASB [1987] においては、公会計情報の利用者として以下のグループが挙げられている。

- (a) 政府が第一義的な説明責任を負っているグループ（市民）
- (b) 市民を直接的に代表するグループ（立法機関および監督機関）
- (c) 融資を行い、または融資のプロセスに関与するグループ（投資者および与信者）を挙げている（GASB [1987] par30）。

本稿においては、上記のうち (a) および (b) を意識した議論を進めるが、これらの情報利用者の情報ニーズについて、市民は増税やサービス料金の引き上げの可能性について、財政状況に関心を持ち、歳入の予測に利用できる情報は、教育や交通のような特定の政府機能のために歳出を増額するような要求に利用されると指摘されている (GASB [1987] par36)。

また、IPSAB [2014] においては、公会計情報の主たる利用者として公的主体が提供するサービスの受領者と資源の提供者が挙げられている (IPSAS [2014] par2.4)。東 [2016] においては、この IPSAS と我が国における統一的な基準が想定している主たる情報利用者との相違として、統一的な基準では地方公共団体において財政の効率化・適正化を図ることが目的とされ、地方公共団体の内部において財務書類を活用することを重視しているのに対して、IPSAB [2014] においては議会を除き、公的主体の内部者が主な利用者としてされていない点を指摘している。

また黒木 [2019] では複数の公会計情報利用者と情報利用の場面について図表 1 のようにまとめられている。

図表 1 公会計情報の利用者における情報利用の場面

情報利用者	情報利用者の場面 (例)
市民 (納税者・有権者など)	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 居住地の選択</li> <li>● 地方公共団体の合併に対する賛否の決定</li> <li>● 選挙候補者の投票</li> </ul>
債権者	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 公債の安全性から資金拠出先の選択</li> <li>● 利息の妥当性の算定</li> </ul>
受益者	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 図書館や文化施設、体育施設などの選択</li> <li>● 福祉施設や介護施設、保育所などの選択</li> </ul>
寄附者	<ul style="list-style-type: none"> <li>● ふるさと納税等の拠出先の選択</li> <li>● 寄附先の選択</li> </ul>
内部の経営管理者	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 執行管理</li> <li>● 業績評価</li> <li>● 新事業・政策立案</li> </ul>
官公庁	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 行政指導・監督</li> <li>● 補助金に対する選定と執行監査</li> </ul>
議会・議員	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 予算・決算の承認</li> <li>● 行政の管理監督</li> </ul>

出典: 黒木 [2019] p10

確かに公会計情報の利用者は幅広く存在し、それぞれが意思決定を行うための多様な情報ニーズを有しているが、統一的な基準を利用して財務報告が拡充されたからといってその幅広い情報ニーズを必要な分だけ充足することができるか否かについてはさらなる検討の余地を有していると思われる。

例えば、公会計情報の利用者として資源の提供者およびサービスの受益者として住民がしばしば注目される。住民の意思決定として行政サービスの評価や居住地の選択といった点が挙げられるが、これらの意思決定についていえば、公会計情報は意思決定に影響を与える要素として必ずしも主要な役割を果たさない可能性が指摘できる。すなわち、居住地の選択や選挙における投票行動という意思決定に公会計情報が与える影響は、意思決定に伴い発生するコストや各種の制約による影響を受けるため、企業会計における投資家の意思決定のように提供された情報と意思決定の関係性が必ずしも明確にならない状況がしばしば起こりえると言える<sup>3)</sup>。

一方で、前節におけるパブリックアカウンタビリティに関する議論でも検討したように、内部の管理者すなわち行政の担当者および政策の立案を行う議会の場合には、拡充された公会計情報をもとに効率的な行政サービスの提供を行うことができると考えられる。実際、アンケート調査による地方公会計の情報利用者の実態についての実証研究である黒木・廣瀬 [2020] においても地方公共団体が想定する情報利用者でもっとも高い値を示している利用者グループは総務省・中央政府となっており、監査委員会、議会・議員、首長と続いており、主な財務書類の利用者が政府関係者であることが指摘されている。一方で、市民グループや納税者は主な情報利用者として捉えられていないと分析されている（黒木・廣瀬 [2020] pp42-43）。

このように考えると統一的な基準の導入に代表される公会計情報の拡充に向けた議論においては、作成された情報とその意思決定の関係に明確な関連性が見出しにくい外部の情報利用者（住民）を意識するよりも、意思決定との関係が明確にされる行政機関や政策の立案・決定を行う議会、様々な形で地方自治体の運営のサポートを行う中央政府といった利用者を主たる情報利用者とすることで、明確な議論が可能になるといえる。またそのようにして開示された公会計情報に基づいて必要な政策決定と執

---

<sup>3)</sup> 例えば、開示された会計情報をもとに居住地の選定を行うという意思決定を行うとしても、実際には居住地の変更（いわゆる引越し）には多くのコストが発生する。居住者は開示された公会計情報をもとにその居住地の変更を考えたとしても、それに伴うコストと居住地の変更に伴う便益を比較して意思決定を行うことになると考えられる。そのため、公会計情報をもとにした判断が居住地の変更だったとしても、発生するコストを考慮して最終的な意思決定を行うことになるのが現実的であろう。この場合、居住地の変更を行うか否かという意思決定に与える要素として情報利用者が入手した公会計情報が果たす役割は、企業会計において想定されているような投資家が証券市場において開示された会計情報をもとに行う意思決定を行うような状況と比べて相対的に小さくなると考えられる。

行が行われていくことにより、前節で考えたパブリックアカウンタビリティの履行という目的も達せられることが期待されると言える。

## 5. 会計基準が果たす役割

本稿は、統一的な基準による財務諸表の作成が広く普及している一方で、その十分な活用が行われていないという問題提起を出発点として議論を重ねてきた。財務報告の目的に照らして、パブリックアカウンタビリティの充足と主たる情報利用者の意思決定に有用な会計情報を作成するという視点から、主たる情報利用者として議会や行政機関といった会計情報の利用と意思決定の関係が明確なグループを想定することが望ましい点を指摘した。そのうえで本節においては統一的な基準に代表される公会計基準が果たす役割について検討を行う。

企業会計における財務報告の目的としてASBJ [2006] において「投資家の意思決定に資するディスクロージャー制度の一環として投資のポジションとその成果を測定して開示する」(ASBJ [2006] 第1章par2) と述べられているように、我が国の制度会計をはじめとする企業会計における会計情報の作成・開示における議論においては、証券市場における投資家の意思決定に有用な情報を提供するという視点から種々の議論が重ねられている。

このような状況を所与とし、営利企業の会計基準が果たす役割について斎藤 [2019] は「公的規制としての会計基準が現実の、あるいは仮想的な市場取引を形成される私的契約の標準化だとすると、それは取引当事者（企業と投資家）<sup>4)</sup> の経済的な誘因に基づく合理的な選択の結果であり、取引当事者の情報開示や契約や慣行とともに、それらをさらに標準化したルールを生み出していく」と指摘している（斎藤 [2019] p132）。すなわち、企業には投資家との間の非対称性コストを軽減し不必要な資本コストを回避しようとするために情報開示を行おうとする誘因が存在する。一方、投資家は自らの意思決定に必要な情報の開示を行っている企業に投資を行うことで非対称性リスクを回避しようとする誘因があるため、証券市場では当事者（企業と投資家）の間で必要な会計情報がやり取りされるようになる。そしてそれらの情報開示の個別ルールが社会的コストの削減のために言わば、後付け的にルール化されたものが会計基準になると言える。

問題は、この不十分でも過度でもないレベルの標準化すなわち会計ルールがどのように選択されるかであるのだが、この点について斎藤 [2019] は最適な選択肢が選ばれていく過程においても市場メカニズムが重要な役割を果たすことになる旨を指摘して

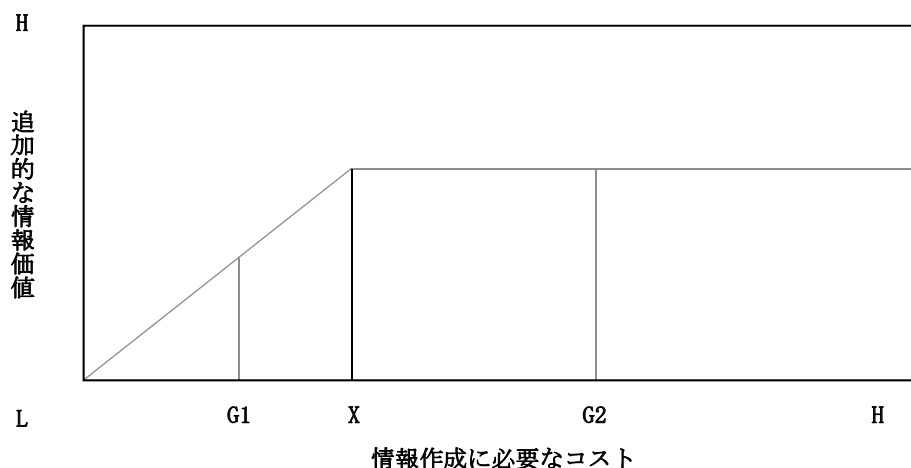
---

<sup>4)</sup> 括弧内は古市による加筆

いる（齋藤 [2019] p133）。

上記の議論を踏まえて、会計基準においてどのレベルの会計情報を当事者がやりとりするように求めるかについては、少々極端な例だが大まかに以下の図表 2 の通り整理することができる。

図表 2 最適な会計基準の選択と公的規制



筆者作成

上記の図表 2 においては、縦軸に情報が開示されたときに発生する追加的な情報価値を示しており、上に行くほど当事者が追加的な情報価値を獲得できることを示している。さらに横軸に情報を作成するのに必要なコストを示し、右に行けば行くほど多くのコストを当事者が負担することを示している。一般的に開示される情報に価値があれば、その情報の作成・開示のためのコストが生じたとしても追加的に情報を作成する意義が生じる。しかしながら、情報開示を続けていくと、やがて意思決定に有用な情報はすでに開示されており、情報を作成するためのコストだけが生じることになり、図 2 における X の状態となる。それ以上コストをかけて情報を作成・開示することは追加的な情報価値を得ることができないにも関わらずコストだけが発生する状態を生じさせることになる。説明のために極端な例になっているが、この図で考えるならば X がどれだけのレベルであるかについては、経験から判断することができず、市場でのやり取りにより決定されることになる。すなわち齋藤 [2019] で述べられている市場メカニズムを通してこのレベルは明らかになる。このようなコストと情報価値の関係を考えたうえで、どのレベルにルールすなわち会計基準を設定するかということが問題になるが、X が事前に知りえない以上（もちろん事前に X が明らかであれば



ルールとしての会計基準がそこになるのは自明である)。どこにルールを設定するかを模索することになるが、図表2におけるG2のレベルのコストを当事者に求めて公的ルールとするならば、X-G2の分だけ無駄なコストを取引の当事者に強いることになる。一方で、ルールをG1に設定するならばXとG1の差に相当する部分だけ追加的な情報価値を提供する余地を残すことになるが、この部分は情報提供者の自主開示により補われ、ルールがG1のコストを要求したとしても当事者が便益を享受することができる分だけ情報開示が行われ、実質的な市場ルールはXに落ち着くことになる。

このように考えるならば、会計基準というのは、本来、必要最低限のルールを設定することが望ましく、実際にやり取りされる会計情報は、当事者間の合意により決定されていくことが分かる。

現状において、統一的な基準は資源を効率的に用いて行政サービスを提供するための情報作成のマニュアルいわば指導的指針としての役割を果たしており、今後の効率的な行財政運営に必要な情報提供に資することが期待されているが、その利活用が推進されるためには、関係当事者に情報を作成・開示する積極的な誘因が理解される必要がある。すなわち、効率的な行財政運営を行うために必要な情報とその情報を用いた政策決定プロセスが確立されたうえで必要な会計情報をどのように作成するかが示されるのが望ましいが、現状においては、発生主義や複式簿記による会計情報の必要性が情報利用者（本稿においては、議会および行政機関に注目している）に認識される前に会計情報の作成基準だけを示されていることが現状において公会計情報の利活用を難しくしていることの原因の1つであると考えられる。

## 6. むすびにかえて 公会計情報の活用に向けた今後の課題

本稿においては、統一的な会計基準を用いた財務諸表の作成が広く普及している一方で、その利活用が進まない現状において、その原因と公会計基準設定の考え方について再考を行った。我が国における統一的な会計基準や諸外国における公会計制度において示されているように、財務報告の目的を説明責任（アカウンタビリティ）の履行と情報利用者の意思決定に有用な意思決定に有用な会計情報を提供すると捉えたうえで、アカウンタビリティと意思決定に有用な情報がどのような内容を含むかについて検討を行った。そしてこの場合のアカウンタビリティとは資源の委託・受託関係により生ずる伝統的なアカウンタビリティの概念よりも拡張された、いわゆる公的説明責任（パブリックアカウンタビリティ）といわれる内容であり、政策決定が開示されている情報にもとづいて行われるときにそれが履行されるという点を確認した。その意味で、財政状態やコストについての豊富な情報を提供する発生主義的な情報を開示す

ることに積極的な意味が見出せると言える。また、情報利用者の意思決定に有用な情報を提供するという目標を達成するためには、主たる情報利用者として議会や行政機関といった政策の企画、立案、執行において公会計情報を必要とする利用者を想定し、それらのグループの意思決定と作成される会計情報の関連性が重要になることを指摘した。そのようにして作成された会計情報が有用に使われるならば公的説明責任の履行と意思決定に情報の提供という目標は有機的に結びつき、会計情報を拡張する積極的な意義を見出せると言える。

その上で、会計基準の本来の役割を考えたときに当事者（情報利用者）が持つ誘因を無視して会計基準を設定し、会計情報が作成されたとしても、それは当事者（議会や行政機関）の意思決定に寄与せず、図表2で言うところのXとG2の差に当たる余分なコストが発生する可能性を指摘した。「今後の地方公会計のあり方に関する研究会」において指摘されているように、統一的な基準により作成された財務諸表の活用のための一歩が踏み出せていないという問題は、裏を返せば公会計情報の作成についてのノウハウは広がっても、その必要性が広く認識されていないということであり、依然として政策決定における発生主義的な公会計情報の重要性が議会や行政機関において認識されていないことを示している。ただし、せっかく作成された公会計情報が政策決定や実際の執行という一連のプロセスに十分に寄与していないというのは、一連の政策決定や執行のメカニズムの問題であり、必ずしも会計基準や作成された会計情報に内在した問題ではない。公会計の改善に向けての議論においては、公会計情報が利活用されないのが、実際に役立つ会計情報が作成されているのかという会計の問題なのか、効率的な意思決定を行うためのプロセスが整備されておらず、会計情報が示している実態とは無関係に政策決定が行われているという一連のプロセスに問題があるのかという点を分けて議論する必要があると言えるだろう。

ここまで考えてきたように今後の課題としては①主たる情報利用者とその情報ニーズの充足に向けての論点の整理②議会や行政が発生主義情報を利用する会計情報を作成する誘因の整理<sup>5)</sup> ③会計制度の改善における問題の整理（会計に内在する問題なのか、政策決定や実行のプロセスの問題なのかの整理）が挙げられる。

発生主義による会計情報は収支ベースの情報よりも多くの情報を提供するの確かであり、収支情報の場合よりも効率的な政策決定に会計情報が寄与する余地は大いに存在する。そのような認識が今後、議会、首長、行政機関の中に広がっていくことで公会計情報が積極的に利用されていくことが期待できると言える。

---

<sup>5)</sup> 発生主義にもとづく公会計情報の作成が求められたから作成するというのではなくどのような情報が効率的な政策決定のために必要になるかの整理

<参考文献>

ASBJ [2006]『討議資料 財務会計の概念フレームワーク』

GASB[1987]Concepts Statement No.1 of the Governmental Accounting Standards Board objectives of Financial Reporting.

訳書 藤井秀樹監訳『公会計の概念フレームワーク』2003年、中央経済社

IPSAB[2014]The Conceptual Framework for General Purpose Financial Reporting by Public Sector Entities.

東信男 [2016]「新地方公会計統一基準の現状と課題」『会計検査研究』No53. pp71-91

黒木淳 [2019]『公会計テキスト』中央経済社

黒木淳・廣瀬喜貴 [2020]「地方公会計における情報利用者の実態と決定要因」『会計検査研究』No61. pp35-50

今後の地方公会計のあり方に関する研究会 [2022] 資料1 「前回（8月1日）の議論」

斎藤静樹 [2019]『会計基準の研究 新訂版』中央経済社

齋藤真哉 [2020]『現代の会計』放送大学教育振興会

総務省 [2014]「今後の新地方公会計の推進に関する研究会報告書」

※本論文は大原大学院大学社会科学研究所第8回地方公会計研究会における研究報告の内容をもとに執筆を行いました。

(ふるいち ゆういちろう・大原大学院大学 会計研究科教授)