

# 解説

## 推奨実務ガイドライン第3号 「サービス業績情報の報告」

IPSASBボードメンバー／公認会計士 伊澤 賢司

IPSASBテクニカル・アドバイザー／公認会計士 落谷 竹生

本稿では、2015年4月に公表された推奨実務ガイドライン第3号「サービス業績情報の報告」（以下「RPG第3号」という。）の内容について解説を行う。

### 1 RPG第3号の目的

RPG第3号は、一般目的財務報告書（GPFR）における「サービス業績情報」の報告に関するガイダンスを提供することを目的としている。

サービス業績情報とは、主体が提供するサービス、主体のサービス業績目標、及びその目標の達成範囲に関する情報である。

サービス業績情報は、主体のサービスの「効率性」及び「有効性」を、GPFRの利用者が評価する際に役立つ。

### 2 本RPGの位置づけ

主体は、サービス業績情報を報告する場合は、本RPGに準拠することが「推奨」されるが、本RPGの適用はあくまで任意である（国際公会計基準（IPSAS）適用国は、IPSASの適用を強制されるが、RPG適用は任意）。また、本RPGでは、情報に関する要求事項を細かく定めるのでは

なく、考え方を提示する「原則主義」のアプローチを採用している。

### 3 業績指標

RPG第3号では、インプット、ア

インプット	主体がアウトプットを提供するために使用する資源
アウトプット	主体が主体の外部の受益者に対して提供するサービス
アウトカム	主体のアウトプットの結果として、又は主体のアウトプットに起因する、社会へのインパクト
効率性	(a) インプットとアウトプットとの関係性、又は (b) インプットとアウトカムとの関係性
有効性	実際の結果とサービス業績目標との関係性

業績指標とは、主体による資源の使用、サービスの提供及びサービス業績目標の達成についてその内容及び程度を表す、定量的尺度、定性的尺度、及び（又は）定性的説明をいう。

- 定量的尺度の例：アウトプットの産出量、サービスのコスト、サービス提供に要した時間、又はアウトカムの数値目標
- 定性的尺度の例：優／良／不可や、満足／不満足などの記述
- 定性的説明の例：外交関係の文

アウトプット、アウトカム、効率性、有効性の5つの業績指標を定義している。

#### 章による説明

なお、「経済性」は我が国では独立した業績指標として使用されることが多いが、本RPGでは「効率性」に包含される概念として整理されている。

サービス業績目標とは、インプット、アウトプット、アウトカム又は効率性との関係で表される、主体が達成を目指す計画上の業績を説明したものである。

## 4 報告上の境界と報告期間

サービス業績の報告は、財務諸表と同じ範囲で、少なくとも年次で行うこととされている。

## 5 サービス業績情報の表示の原則

主体は、「説明責任」と「意思決定」に有用となるサービス業績情報を表示すべきである。また、利用者が主体のサービス業績の程度、効率性及び有効性を評価できるような表示が行われるべきである。

サービス業績情報は、主体のサービス業績目標に合わせて適切に表示すべきである。また、主体のサービス業績目標とその達成の関係性が明確になるように表示すべきである。

サービス業績情報の表示には、概念フレームワークが定めている財務報告の「質的特性」と、「一般的な制約」の双方が適用される。

## 6 表示すべき情報

### (1) 掲示 (Display) の対象となる情報

次の情報は、関連するサービスごとに掲示しなければならない。

- サービス業績目標に関する情報
- サービス業績目標の達成を示す業績指標
- サービスコストの合計
  - 当報告期間に関する計画情報と実績情報
  - 前報告期間に関する実績情報

### (2) 開示 (Disclose) の対象となる情報

次の両方を満たす情報を開示しな

なければならない。

- 利用者が掲示されたサービス業績情報の基礎を理解できる。
- 主体のサービス業績に関する簡潔な概要（サービス業績の評価に関連する主論点を明確にしているもの）を利用者が受領できる。

## 7 サービス業績情報の配置

主体は、サービス業績情報を次のいずれかで表示できる：

- 財務諸表を含むGPFRの一部として表示する。
- 別個に公表するGPFRにおいて表示する。

## 8 サービス業績情報の組織化 (整理)

サービス業績情報の組織化は、利用者が主体のサービス業績を理解し、その効率性及び有効性を評価し、説明責任及び意思決定のために情報を使用できるような方法で行われなければならない。また、サービス業績情報の組織化は、掲示情報と開示情報との関連が明確になるように行われなければならない。表形式の「サービス業績計算書」を作る場合や、表と文章を組み合わせることも考えられる。

## 9 設例

本RPGには、末尾に設例（次頁）が添付されている。

幼児の麻疹（はしか）の予防接種とその効果の関係について一貫した設例であり、原則主義でやや概念的な本RPGの理解の助けとなるので、紹介したい。

## 用語の定義の例

サービス業績目標	<ul style="list-style-type: none"> <li>予防接種サービスに、医療スタッフによる作業時間を常勤換算ベースで1,200日割り当てる（インプット）。</li> <li>20,000件の予防接種を幼児に提供する（アウトプット）</li> <li>幼児の麻疹罹患率を5年以内に年間65%から2%へ低減させる（アウトカム）。</li> <li>予防接種1回当たりのコスト合計をCU5からCU4へ低減させる（効率性）。</li> </ul>
インプット	麻疹の予防接種を提供するために用いる常勤換算ベースの日数
アウトプット	麻疹の予防接種を受けた幼児の数
アウトカム	幼児の麻疹罹患数の減少（人数、%など）
効率性	<ul style="list-style-type: none"> <li>予防接種を受けた幼児1人当たりのコスト（インプットとアウトプットの関係）</li> <li>幼児の麻疹罹患数の減少当たりのコスト（インプットとアウトカムの関係）</li> </ul>
有効性	<ul style="list-style-type: none"> <li>サービス業績目標は、20XX年3月31日に終了する年度中に麻疹の予防接種を実施するために医療スタッフの作業時間を20,000時間割り当てることであった。実際に達成された結果は、医療スタッフの作業時間は18,000時間であった。したがって、本分野に関する主体の有効性は90%であった（インプットの観点）。</li> <li>サービス業績目標は、20XX年3月31日に終了する年度中に100,000件の麻疹の予防接種を幼児に提供することであった。実際に達成された結果は、99,000件の予防接種であった。したがって、本分野に関する主体の有効性は99%であった（アウトプットの観点）。</li> <li>サービス業績目標は、幼児の麻疹罹患数を前年実績から3,000人減少させることであった。実際に達成された結果は、幼児の麻疹罹患数は3,000人減少した。したがって、本分野に関する主体の有効性は100%であった（アウトカムの観点）。</li> </ul>

左記の定量的指標の例に加え、本RPGでは定性的な説明の例も示されている。