

第 2 章

新地方公会計制度の概要

- 第 1 節 新地方公会計の概説
- 第 2 節 新地方公会計に関する基礎知識
- 第 3 節 財務書類の作成手順
- 第 4 節 庁内体制
- 第 5 節 新地方公会計の利活用方法
- 第 6 節 国の支援策等
- 第 7 節 全国における財務書類の作成状況

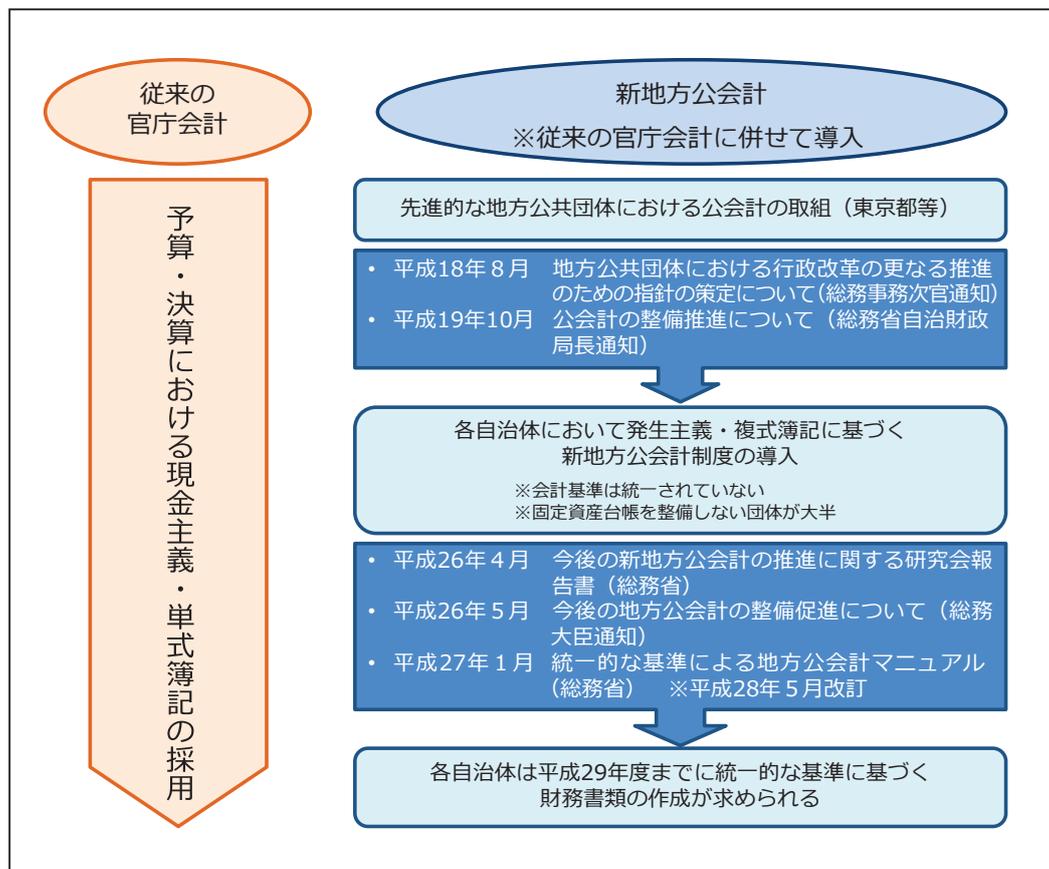
第1節 新地方公会計の概説

地方公共団体においては、従来、現金主義⁶・単式簿記⁷の官庁会計による予算・決算が採用されてきた。しかし、現金の収支以外のコスト情報、ストック情報の把握ができないことから、発生主義・複式簿記に基づく新地方公会計制度の導入が進められている。

これまでも「地方公共団体における行政改革の更なる推進のための指針の策定について」（平成18年8月総務事務次官通知）、「公会計の整備推進について（通知）」（平成19年10月総務省自治財政局長通知）等に基づき、大多数の地方公共団体で発生主義・複式簿記に基づく新地方公会計制度の導入が進められてきた。ただし、地方公共団体によって採用するモデルが異なること、固定資産台帳整備を必須としないモデルを採用する自治体が多いこと等の問題から、統一的な基準が導入されることとなった。

統一的な基準については、「今後の新地方公会計の推進に関する研究会報告書」（平成26年4月総務省）において示された。各自治体は「今後の地方公会計の整備促進について」（平成26年5月総務大臣通知）に基づき、平成29年度までに統一的な基準に基づく財務書類を作成することが求められている。なお、統一的な基準に基づく財務書類の作成、財務書類の活用に資するため、「統一的な基準による地方公会計マニュアル」（平成27年1月公表、平成28年5月改訂総務省）が整備された。

図表 3 地方公会計改革の沿革



6 現金の収支に着目した会計処理原則。

7 経済取引の記帳を現金の収入・支出として一面的に行う簿記の手法。

本章では、本報告書を読み進める上で必要となる会計の知識を総務省の「統一的な基準による地方公会計マニュアル」からまとめるとともに、統一的な基準の導入・活用の方策を整理する。なお、統一的な基準による地方公会計に関し、総務省が公表している資料としては、以下のとおりである。

図表 4 新地方公会計に関する総務省作成資料

公表日	資料名	内容
平成26年4月	今後の新地方公会計の推進に関する研究会報告書	「今後の新地方公会計の推進に関する研究会」において検討された統一的な基準を示す
平成27年1月 ※平成28年5月改訂	統一的な基準による地方公会計マニュアル	統一的な基準による地方公会計の導入、利活用に係る手引き
平成28年10月	地方公会計の活用のあり方に関する研究会報告書	地方公会計の利活用の在り方、活用事例等を整理

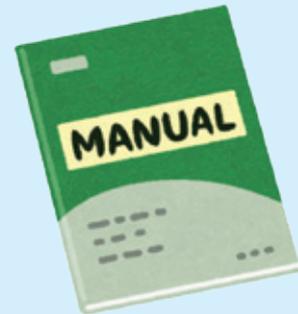
また、平成29年10月から、先進事例の更なる収集・分析及び財務書類等の新たな活用方策の検討を行うため、「地方公会計の活用の促進に関する研究会」が開催されている。この研究会では、平成30年3月末までを目処に検討内容が取りまとめられる予定となっている。

【コラム】財務書類のモデル（方式）

地方公共団体の公会計において、発生主義・複式簿記といった企業会計的手法の導入については、総務省から財務書類の作成モデルが提示され、取組が促進されてきました。

まず、平成12年に貸借対照表等の作成モデルとして、既存の決算統計データを活用する「旧総務省方式」が示されました。その後、平成18年に固定資産台帳の整備を前提とする「基準モデル」が示されましたが、台帳整備の負担が大きいことを考慮して、既存の決算統計データを活用する「総務省方式改訂モデル」が併せて示されました。また、東京都など独自のモデルを採用する自治体もあります。

結果として、複数の方式が並立することとなり、基準が異なり自治体間の比較分析ができないことなどから、平成26年4月に「今後の新地方公会計の推進に関する研究会報告書」の中で統一的な基準が示されました。平成27年1月には「統一的な基準による地方公会計マニュアル」が示され、原則として平成27年度から平成29年度までの3年間で統一的な基準による財務書類等を整備するよう全ての都道府県、市町村等に要請されています。これにより、全ての地方公共団体が同じ方式で財務書類等を整備することになり、利活用の促進が期待されています。



第2節 新地方公会計に関する基礎知識

1. 複式簿記・発生主義

(1) 単式簿記と複式簿記

簿記とは、「特定の経済主体の活動を、貨幣単位といった一定のルールに従って帳簿に記録する手続き」であり、報告書（決算書等）を作成するための技術である。記帳方式により、「単式簿記」と「複式簿記」に区別される。

- 単式簿記：経済取引の記帳を現金の収入・支出として一面的に行う簿記の手法（官庁会計）
- 複式簿記：経済取引の記帳を借方と貸方に分けて二面的に行う簿記の手法（企業会計）

複式簿記ではストック情報（資産・負債）の総体の一覽的把握が可能となる。また、複式簿記では、経済取引の記帳と同時に、固定資産台帳への記録も行う。

各自治体では、従前から公有財産台帳⁸等によって公有財産を現物管理してきた。しかし、固定資産台帳では金額情報も併せて記録することとなる。金額情報を記録し、会計年度末に資産と負債を一覽表に集約する貸借対照表を作成すると、対象項目の貸借対照表の残高と固定資産台帳の残高が一致することになる。それぞれを照合することで、いずれかの間違いを探することができる検証機能の効果も持つ。

したがって、複式簿記は「ストック情報の把握」、「検証機能」の意義を持っている。

(2) 現金主義と発生主義

会計とは、「経済主体が行う取引を認識（いつ記録するか）・測定（いくらで記録するか）した上で、帳簿に記録し、報告書を作成する一連の手続き」を指すが、取引の認識基準の考え方には「現金主義会計」と「発生主義会計」がある。

- 現金主義会計：現金の収支に着目した会計処理原則（官庁会計）
 - 現金の収支という客観的な情報に基づくため、公金の適正な出納管理に資する
 - ×現金支出を伴わないコスト（減価償却費⁹、退職手当引当金¹⁰等）が把握できない
- 発生主義会計：経済事象の発生に着目した会計処理原則（企業会計）
 - 現金支出を伴わないコスト（減価償却費、退職手当引当金等）が把握できる
 - ×投資損失引当金¹¹といった主観的な見積りによる会計処理が含まれる

8 地方自治法に規定する公有財産を管理するための台帳。固定資産台帳とは異なり下水道管・道路・河川などについては対象範囲外となる。

9 建物など長期間にわたって利用する資産を購入した場合、その購入価額を一旦資産として計上した後、当該金額を資産の耐用年数にわたって定期的に費用として配分される金額。

10 引当金とは、将来において費用又は損失が発生することが見込まれる場合に、当期に帰属する金額を当期の費用又は損失として処理し、それに対応する残高を貸借対照表の負債の部（又は資産の部のマイナス）に計上するものを指す。退職手当引当金は、将来発生する退職給付金に係る引当金を指す。

11 出資金や保有株式の価額下落が見込まれる場合に設定される引当金を指す。

発生主義会計では、減価償却費といった現金の支出を伴わないコストも含め、正確なコストの認識が可能となり、経済的事実の発生に基づいた「適正な期間損益計算」を行うことができる。例えば自動車については、複数年の利用が可能である中で、取得年度に一括で費用を計上するのではなく、利用可能な年度（耐用年数）にわたって費用を配分することとなる。

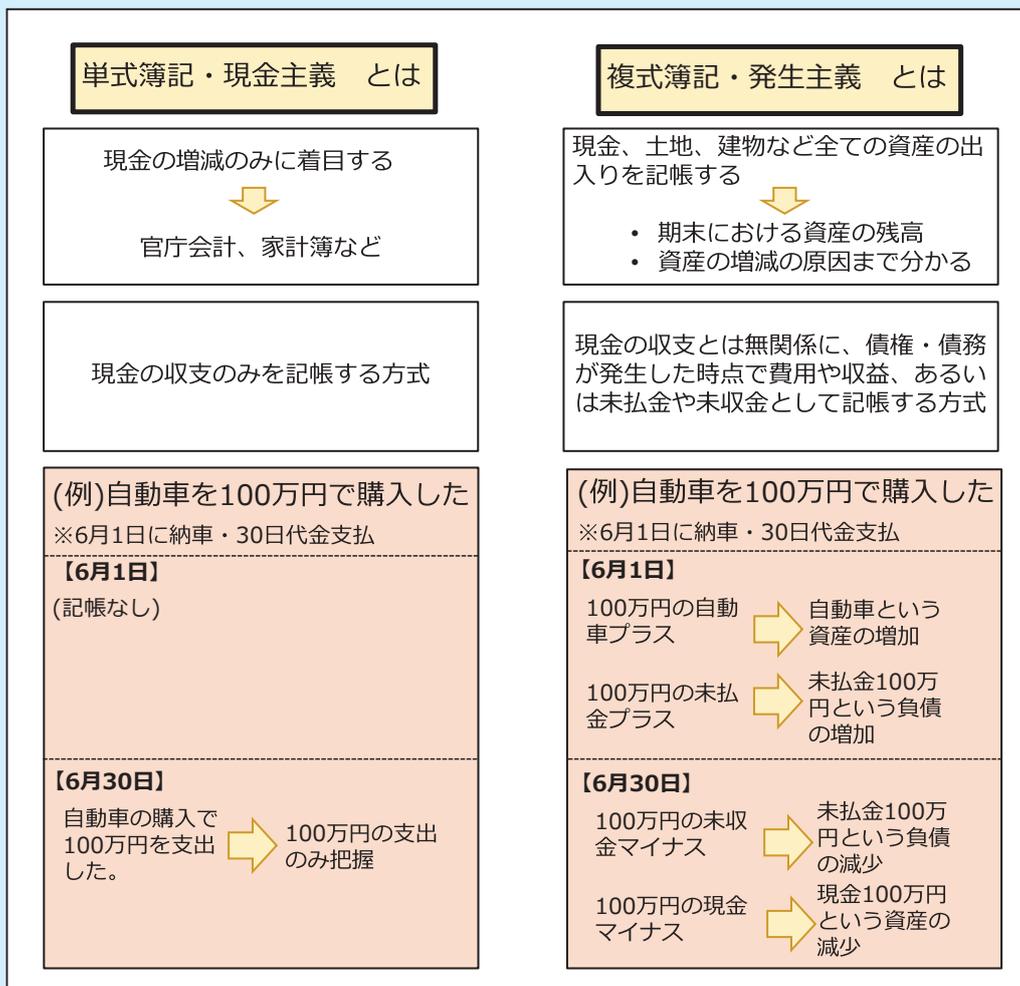
【ちょっと一息】単式簿記・現金主義と複式簿記・発生主義の違いについて

例えば、自動車を100万円で購入するケースを考えてみましょう。

家計簿では、単に「100万円の支出」とだけ書くことになるでしょう。家計簿（官庁会計）は現金の増減だけを記録するものであるためです。「現金の増減」について「だけ」着目するということから「単式簿記」、「現金主義」となります。

企業会計では、「自動車という資産」の増加と「現金という負債」の減少の「両方」を記録します。これを複式簿記といいます。また、「現金」ではなく「債権・債務」に着目して、費用や収益を計上することを発生主義といいます。

図表 5 単式簿記・現金主義と複式簿記・発生主義の相違



2. 地方公共団体と民間企業の会計の役割

地方公共団体と民間企業の会計の作成目的、報告主体等の違いについては、以下のように整理ができる。

図表 6 地方公共団体と民間企業の会計の相違

項目	地方公共団体（官庁会計）	民間企業（企業会計）
作成目的	住民の福祉の増進	利益の追求
報告主体	地方公共団体の長	取締役
報告先	住民（提出先は議会）	株主（提出先は株主総会）
説明責任	議会の承認・認定（予算・決算） →事前統制（予算）の重視	株主総会の承認（決算） →事後統制（決算）の重視
簿記方式	単式簿記	複式簿記
認識基準	現金主義会計	発生主義会計
出納整理期間	あり	なし
決算書類	歳入歳出決算書 歳入歳出決算事項別明細書 実質収支に関する調書 財産に関する調書	貸借対照表 損益計算書 株主資本等変動計算書 キャッシュ・フロー計算書

（出典）東京都・大阪府「公会計改革白書」（平成22年11月）を基に作成

地方公共団体における予算・決算に係る会計制度（官庁会計）は、予算の適正・確実な執行を図るという観点から、単式簿記による現金主義会計が採用されている。

一方で、財政の透明性を高め、説明責任をより適切に果たす観点から、単式簿記による現金主義会計では把握できない情報（ストック情報やコスト情報）を住民や議会に説明する必要性が高まっている。

3. 財務書類の体系

統一的な基準による財務書類は4種類の書類から構成されており、以下に示すとおりである。それぞれ企業会計における書類と対応するものとなっている。

図表 7 統一的な基準による財務書類の体系

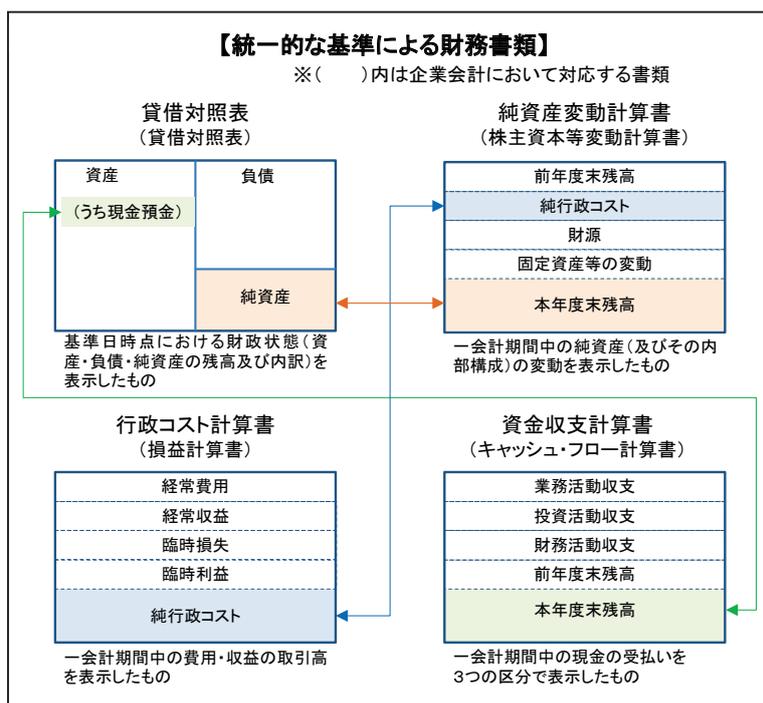
書類名	内容	企業会計での対応書類
貸借対照表 (B/S)	基準日時点における財政状態（資産・負債・純資産の残高及び内訳）を表示したもの	貸借対照表 (B/S)
行政コスト計算書 (P/L)	一会計期間 ¹² 中の費用・収益の取引高を表示したもの	損益計算書 (P/L)
純資産変動計算書 (N/W)	一会計期間中の純資産（及びその内部構成）の変動を表示したもの	株主資本等変動計算書 (S/S)
資金収支計算書 (C/F)	一会計期間中の現金の受払いを3つの区分で表示したもの	キャッシュ・フロー計算書 (C/F)

(出典) 総務省「今後の新地方公会計の推進に関する研究会報告書」（平成26年4月）を基に作成

各書類はいずれも、日々の仕訳、固定資産台帳等を基に作成されるものであり、相互に関連するものである。具体的には、貸借対照表における「純資産」は純資産変動計算書における「本年度末残高」と同額になる。また、貸借対照表における「現金預金」は、資金収支計算書の「本年度末残高」と同額になる。

12 財務書類を作成する対象となる期間のこと。会計年度に相当する。

図表 8 各財務書類の相互関係



(出典) 三菱UFJリサーチ&コンサルティング(株)「日本はこうなる 2017年」(平成28年11月)

4. 勘定科目

仕訳処理に当たっては、具体的な名称分類として「勘定科目¹³⁾」という区分により行うこととなる。統一した基準における主な勘定科目と、現金収支を伴わない発生主義会計特有の主な勘定科目は以下のとおりである。

図表 9 統一した基準における主な勘定科目

要素	勘定科目の例
資産	土地、建物、有価証券、出資金、現金預金、棚卸資産
負債	地方債、退職給付引当金、未払金、未払費用、賞与等引当金
純資産	固定資産等形成分、余剰分(不足分)
費用等	職員給与費、維持補修費、 <u>減価償却費</u> 、支払利息、補助金等、有形固定資産 ¹⁴⁾ 等の減少(固定資産等形成分)
収益等	使用料及び手数料、税金等、国県等補助金、有形固定資産等の増加(固定資産等形成分)

※下線は現金収支を伴わない発生主義会計特有の勘定科目

(出典) 総務省「統一した基準による地方公会計マニュアル」(平成28年5月改訂)を基に作成

13 複式簿記の仕訳や財務諸表などに用いる表示金額の名目を表す科目。

14 固定資産のうち物的な実体を持つ資産。土地・建物・構築物・機械装置・車両など。なお、これに対して、特許権や借地権などの物的な実態を持たない資産のことを「無形固定資産」という。

【コラム】借方と貸方の歴史¹⁵

複式簿記において、左側（資産や費用の増加、負債の減少）は「借方」、右側（負債や収益の増加、資産の減少）は「貸方」と呼ばれます。

では、なぜそのように呼ぶことになったのでしょうか。

複式簿記の原型は13～14世紀のイタリアで生まれました。イタリア諸都市で、商人たちが、債権や債務の回収にまつわるトラブルを回避するために記録したことに始まります。例えば、「商人Xが取引先のYに対して商品を掛売りする」という取引を想定すれば、XはYに対する債権（売掛金）について何らかの記録（証拠）を残しておく必要が生じます。そこで、Xは、Yに対する債権を記録するために、自己の帳簿にYの名前を勘定科目とする「Y勘定」（=人名勘定）を設けます。

ただし、このとき、人名勘定では、取引先との債権・債務は、記帳を行う主体であるXの観点ではなく、勘定科目とされた取引先（ここではY）の観点に立って記録が行われました。つまり、YはXに対して借り手（借方）の立場になるので、Xの帳簿に設けられた「Y勘定」の「借方」に当該債権が記録されるということになります。

この考え方が今の複式簿記にも受け継がれているのです。



【Xさんの帳簿】

(借方)	(貸方)
Yさん ○○	現金 ○○
(YさんはXさんに借りている)	

15 神戸大学大学院MBAプログラムホームページ

<<http://mba.kobe-u.ac.jp/square/keyword/backnumber/16nakano.htm>>（アクセス日：平成29年12月15日）を基に作成。

第3節 財務書類の作成手順

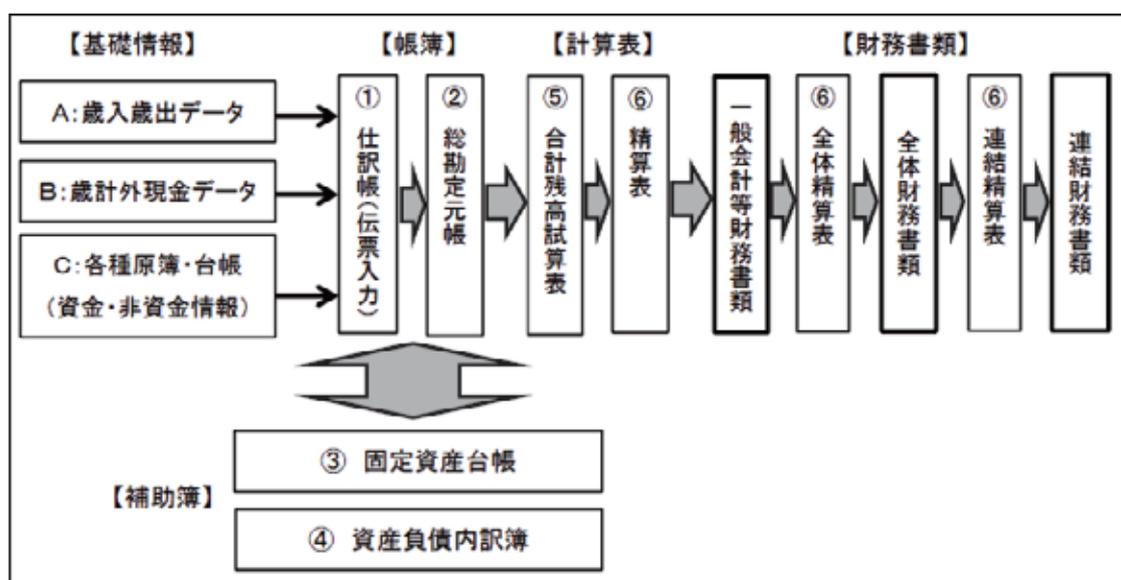
1. 帳簿等

統一的な基準においては、「財務書類は、公会計に固有の会計処理も含め、^{そうかんじょうもとちょう}総勘定元帳等の会計帳簿から誘導的に作成」することとしている。

このためには、まず（1）仕訳帳、（2）総勘定元帳を整備する必要がある。次に、仕訳帳、総勘定元帳の内訳等を記録した補助簿として、（3）固定資産台帳、（4）資産負債内訳簿を整備することが求められる。さらに、（5）合計残高試算表、（6）精算表を活用して財務書類が作成される。

地方公共団体の財務情報の基礎となる原情報としては、A：歳入歳出データ（ほとんどは現金取引）、B：歳計外現金¹⁶データ（預り金等）、C：各種原簿・台帳を利用する。これら原情報から、各種帳簿等の作成を経て財務書類作成に至る基本手順を以下に示す。

図表 10 財務書類作成の基本手順



(出典) 総務省「統一的な基準による地方公会計マニュアル」(平成28年5月改訂)

(1) 仕訳帳

仕訳帳とは、財務書類を作成する上での最小基本単位であり、日々の取引が一件ごとに借方・貸方に仕訳される。なお、統一的な基準では、期末に一括して仕訳を生成する処理方法（期末一括仕訳）を採用することも認めている。

16 地方自治体の所有に属さず、支払資金に充てることのできない現金。入札保証金、契約保証金、職員給与に係る所得税・住民税など。

(2) 総勘定元帳

総勘定元帳は、仕訳の借方・貸方を勘定科目（口座）ごとに並べ替えて集約したものであり、仕訳帳から転記して作成される。

(3) 固定資産台帳

固定資産台帳は、全ての固定資産を1単位（口座）ごとに記帳した台帳であり、開始時において、原則として全ての保有固定資産について評価・整備するとともに、以後継続的に、購入、無償取得、除売却、振替、減価償却¹⁷等を含む増減につき記録する。現行の公有財産台帳は、複式簿記・発生主義会計を前提としていないため、現在価額が明確でない上、全ての資産を網羅している訳ではない。そのため、統一的な基準の導入に当たっては、固定資産台帳の整備が大前提となっている。

(4) 資産負債内訳簿

資産負債内訳簿は、全ての資産・負債（減価償却費、退職手当引当金等歳入歳出を伴わないものも含む）について、勘定科目別に、期首残高、期中増減額、期末残高を記録するものである。

(5) 合計残高試算表

合計残高試算表は、仕訳帳から総勘定元帳への転記が正確に行われているかどうかを検証するために、総勘定元帳を集計等したものである。

(6) 精算表

精算表は、合計残高試算表の計数について、各会計相互間の内部取引を相殺消去し、一般会計等としての純計を算出するためのものである。合計残高試算表の数字では会計相互間の内部取引の金額が二重に計上されるため、相殺消去する作業が必要となる。

17 長期間にわたって使用される固定資産の取得（設備投資）に要した支出を、その資産が使用できる期間にわたって費用配分する手続きを指す。

【コラム】公有財産台帳と固定資産台帳

統一的な基準では固定資産台帳の整備が求められていますが、地方公共団体では元々財産管理のために公有財産台帳が設けられています。これらはいずれも地方公共団体の財産を適切に管理することを目的としており、財産ごとに整理されます。



では、なぜ新たに固定資産台帳を整備する必要があるのでしょうか。

その理由は、公有財産台帳では、会計との連動のために必要なデータが揃っていないことにあります。会計と連動させるためには、金額についての情報が必要となりますが、これまでの公有財産台帳では価額情報は記載されていませんでした。

図表 11 公有財産台帳と固定資産台帳

視点	公有財産台帳	固定資産台帳
管理の主眼	財産の保全、維持、使用、収益等を通じた現物管理	会計と連動した現物管理
対象資産の範囲	建物・土地・備品等が中心 (道路、河川など同台帳上に整備されていない資産もある)	全ての固定資産
資本的支出 ¹⁸ と修繕費	明確な区分なし	区分あり
付随費用	明確な区分なし	区分あり
金額情報	なし（原則）	あり
減価償却	なし	あり

(出典) 総務省「今後の新地方公会計の推進に関する研究会報告書」(平成26年4月)を基に作成

18 固定資産の修理、改良などのために支出した金額のうち、その固定資産の使用可能期間を延長又は価値を増加させる部分をいう。

2. 作成手順

財務書類を作成するための基本的な手順を以下に示す。

図表 12 財務書類作成の全体手順と作成資料

作業項目	作成する帳簿等	(固定資産関係)
1 開始貸借対照表の作成	資産負債内訳簿 (開始時) 開始貸借対照表 全体・連結開始貸借対照表	固定資産台帳 (開始時) 建設仮勘定台帳 (〃)
2 一般会計等財務書類の作成		
1. 歳入歳出データによる資金仕訳	資金仕訳変換表 仕訳帳 (資金仕訳)	固定資産台帳 (期中) 建設仮勘定台帳 (〃)
2. 非資金仕訳	資産負債内訳簿 (期中) 仕訳帳 (非資金仕訳)	
3. 一般会計等財務書類 4 表または 3 表の作成	総勘定元帳 合計残高試算表 内部取引調査票 相殺消去集計表 (一般会計等内部) 精算表	
3 全体・連結財務書類の作成		
① 連結対象団体 (会計) の決定	内部取引調査票	
② 法定決算書類の取寄せまたは個別財務書類の作成	相殺消去集計表 精算表	
③ 法定決算書類の読替え		
④ 法定決算書類の連結修正等		
⑤ 純計処理 (単純合算と内部取引の相殺消去等)		

(出典) 総務省「統一的な基準による地方公会計マニュアル」(平成28年5月改訂)

(1) 開始貸借対照表の作成

統一的な基準の導入初年度には、開始貸借対照表¹⁹を原則として作成する。開始貸借対照表は、地方公共団体が保有する全ての資産及び負債につき、既存の財産台帳等を基に、棚卸的に残高を把握するとともに、取得価額²⁰及び再調達価額²¹等の評価額を算出して作成する。開始貸借対照表は、一般会計等（一般会計及び地方公営事業会計²²以外の特別会計）、全体（一般会計及び特別会計）、連結（一般会計、特別会計、一部事務組合、地方三公社等）の3種類について作成する。

(2) 一般会計等財務書類の作成

一般会計等について、当該年度の財務書類を作成する。現金取引については、歳入・歳出データ及び歳計外現金データを基に仕訳データを作成する。非資金取引による資産・負債の増減等の勘定振替²³については、資産負債内訳簿及び固定資産台帳を活用して、発生主義に基づき仕訳データを作成する。以上の仕訳データを総勘定元帳及び合計残高試算表に展開して、それぞれの会計相互間の内部取引を相殺消去し、一般会計等としての純計を算出することで、一般会計等財務書類を作成する。合計残高試算表の数字では会計相互間の内部取引の金額が二重に計上されるため、相殺消去する作業が必要となる。附属明細書については、各種原簿及び補助簿を基に作成する。

(3) 全体・連結財務書類の作成

一般会計等と地方公営事業会計との合算・相殺及び連結対象自治体（会計）との合算・相殺を実施して、全体財務書類及び連結財務書類を作成する。附属明細書については、各種原簿及び補助簿を基に作成する。

19 財務書類作成の開始時点に整備され、その後の計数更新の出発点となる貸借対照表。財務書類は前年度から繰り越された「期首残高」をベースとして、当該年度内に行われた仕訳情報を加え作成することとなる。

20 物を取得した金額を指す。

21 同等の物を新たに建築あるいは購入するために必要な金額のことを指す。

22 地方公共団体が経営する水道・下水道・病院・交通事業などの公営企業及び国民健康保険事業、後期高齢者医療事業、介護保険事業、収益事業、農業共済事業、交通災害共済事業、公立大学附属病院事業に関する会計の総称。

23 別の勘定科目につけなおすこと。

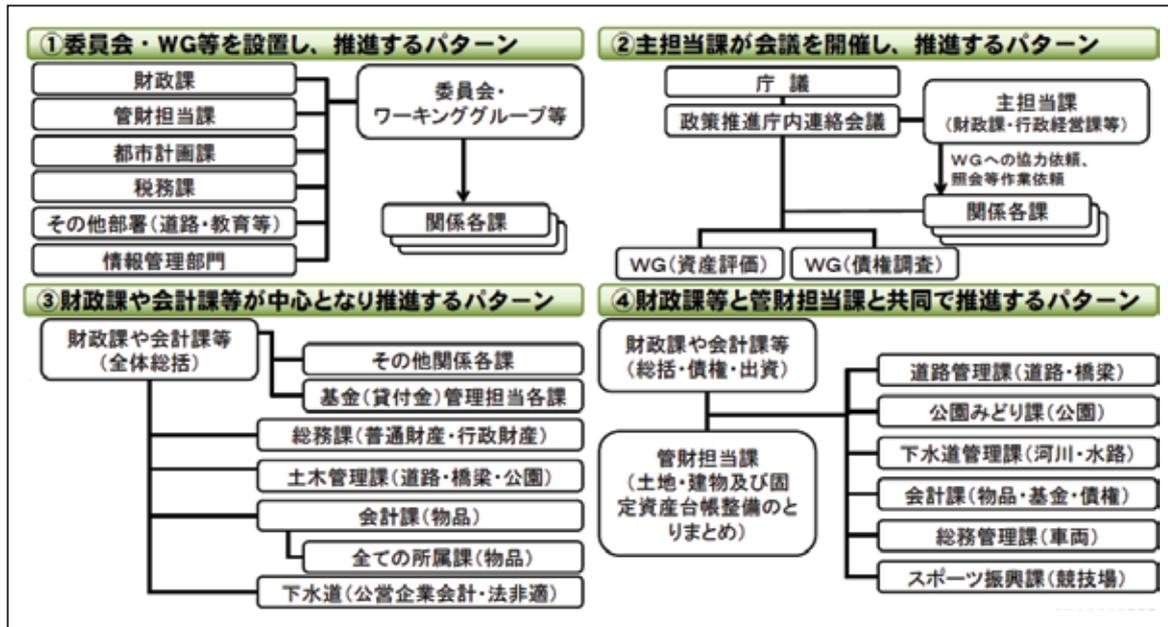
第4節 庁内体制

統一的な基準の導入に当たっては、固定資産台帳の整備等が求められているが、内容が細かなものとなっている。したがって、導入に当たっては庁内において相応の体制の整備が必要になるほか、会計システム等についても改修を加えることが必要となる。「今後の新地方公会計の推進に関する研究会報告書」（平成26年4月総務省）において、庁内の体制整備、固定資産台帳管理の流れ、システム整備等、複数の例が記載されている。

1. 庁内の体制整備

統一的な基準の導入に当たっての庁内の体制として、①委員会・WG（ワーキング・グループ）等を設置し、推進するパターン、②主担当課が会議を開催し、推進するパターン、③財政課や会計課等が中心となり推進するパターン、④財政課等と管財担当課と共同で推進するパターンが挙げられている。なお、いずれにも共通する課題として、リーダーシップの発揮、各課の協力体制・意識、整備時期の明確化が挙げられている。

図表 13 庁内の体制整備の例

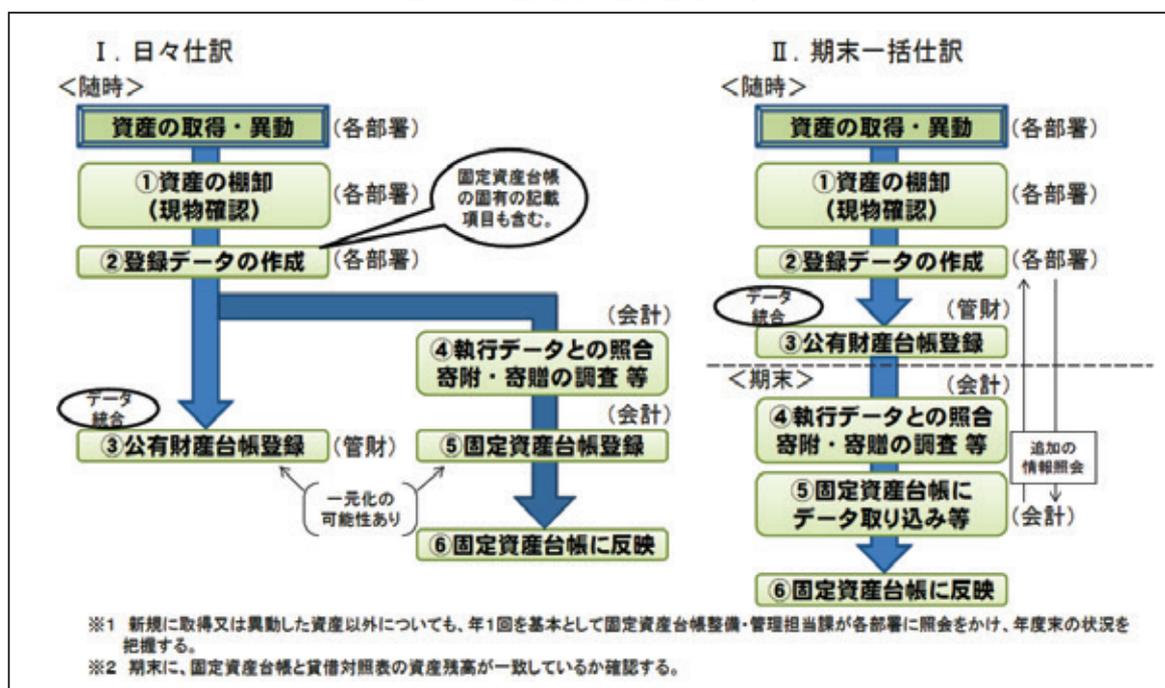


（出典）総務省「今後の新地方公会計の推進に関する研究会報告書」（平成26年4月）

2. 固定資産台帳管理の流れ

固定資産台帳の毎年の管理については、資産の取得等の都度に仕訳を行って固定資産台帳に反映する日々仕訳の例、年度中の資産取得等については公有財産台帳登録に留め、期末に一括して固定資産台帳にデータ取り込みを行う期末一括仕訳の例がある。

図表 14 固定資産台帳管理の流れ

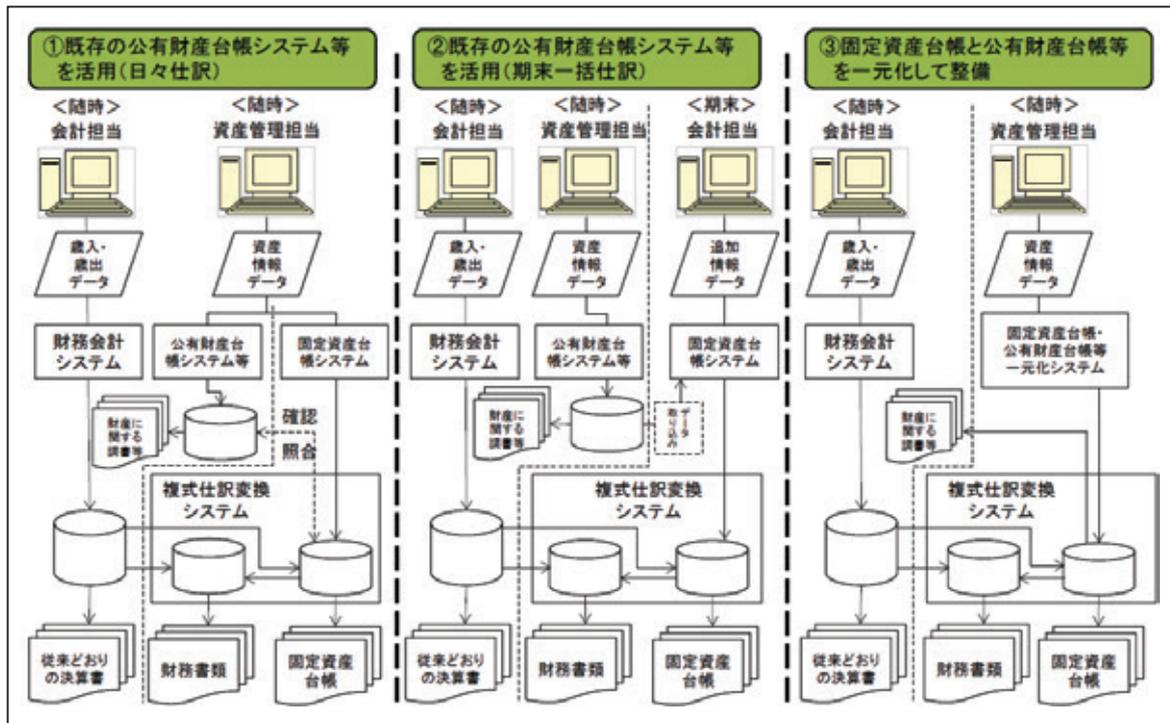


(出典) 総務省「今後の新地方公会計の推進に関する研究会報告書」(平成26年4月)

3. システム整備の例

公会計に係るシステム整備の在り方として、各自治体が運用している財務会計システム、公有財産台帳システム、固定資産台帳システムの相互連携が課題となる。システム整備例として、①既存の公有財産台帳システムを活用しつつ日々仕訳を行う例、②既存の公有財産台帳システムを活用しつつ期末一括仕訳を行う例、③固定資産台帳と公有財産台帳を一元化して整備する例が挙げられている。

図表 15 システム整備の例



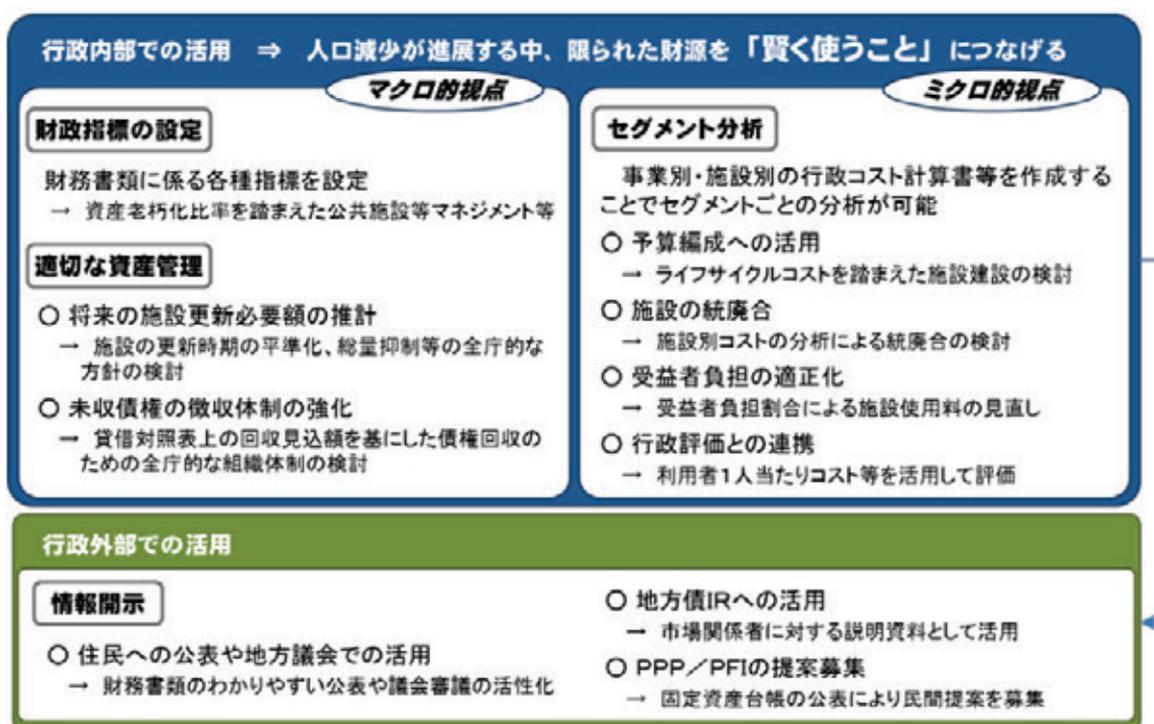
(出典) 総務省「今後の新地方公会計の推進に関する研究会報告書」(平成26年4月)

第5節 新地方公会計の利活用方法

新地方公会計の利活用については、総務省作成の「統一的な基準による地方公会計マニュアル」において、類型化して紹介されている。さらに、総務省は、平成28年に先進自治体の事例等を検討するため「地方公会計の活用のあり方に関する研究会」を設置し、先進自治体の取組事例等の整理を行った。

「統一的な基準による地方公会計マニュアル」では、新地方公会計の利活用方法の類型として、行政内部でのマネジメント²⁴への活用、行政外部でのアカウンタビリティ²⁵への活用に分けて述べている。次頁以降は、その分類ごとに利活用方法を紹介する。

図表 16 利活用の分類



(出典) 総務省「統一的な基準による地方公会計マニュアル」(平成28年5月改訂)

24 組織の目的を効果的且つ効率的に行うための諸活動。

25 社会の了解や合意を得るために活動内容を対外的に説明する責任。説明責任。

1. 行政内部での活用 (マネジメント)

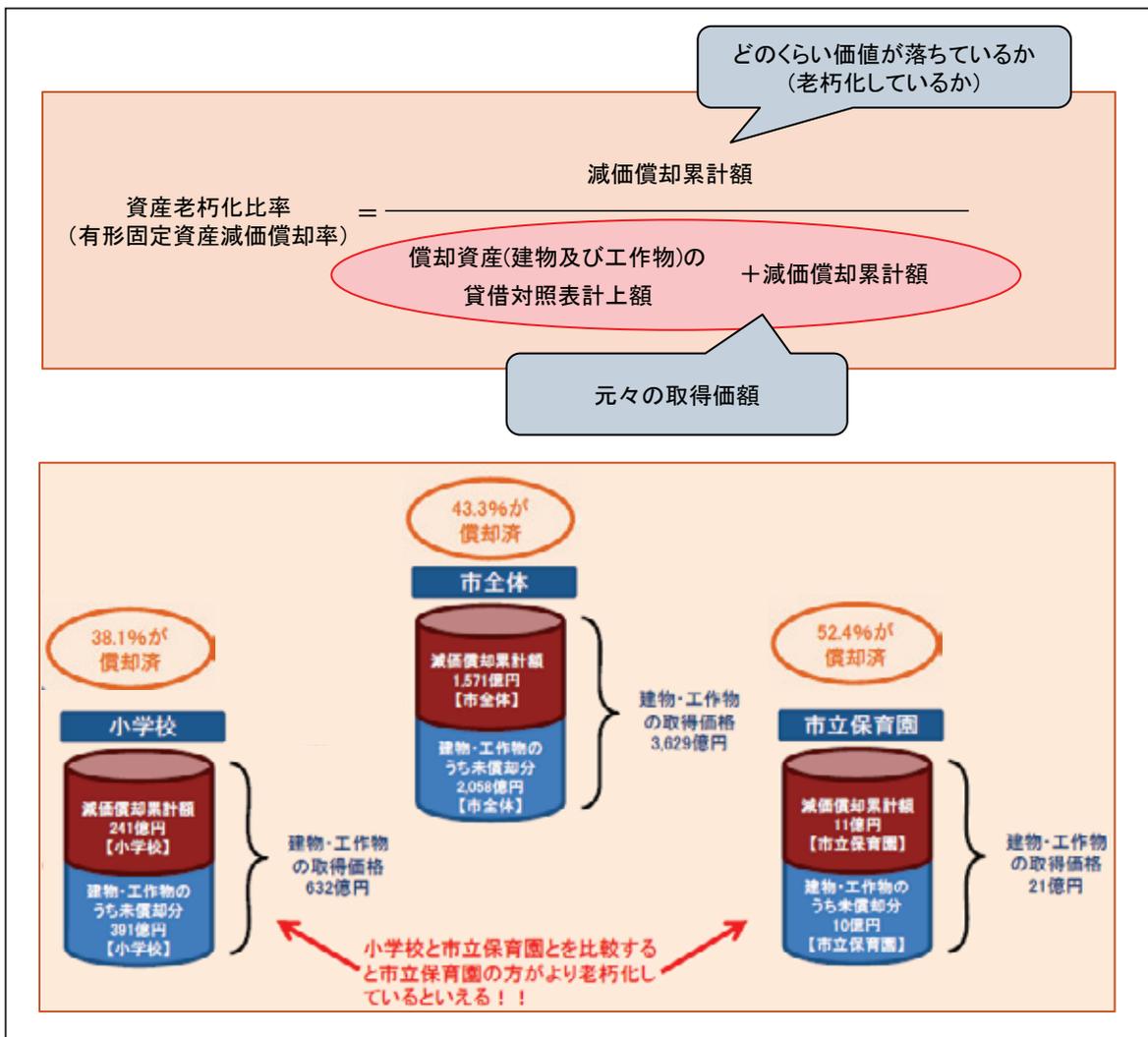
(1) マクロ的な視点からの活用

① 財政指標の設定

貸借対照表を用いることで、有形固定資産のうち償却資産の取得価額等に対する減価償却累計額の割合を算出し、資産老朽化比率²⁶（有形固定資産減価償却率）として把握することができるようになる。

また、固定資産台帳も用いて、小学校や保育所といった施設類型別や個別施設ごとの資産老朽化比率を算出することにより、老朽化対策の優先順位を検討する際の参考資料として用いることができるようになる。

図表 17 財政指標の設定（資産老朽化比率（有形固定資産減価償却率））イメージ



(出典) 総務省「統一的な基準による地方公会計マニュアル」(平成28年5月改訂)を基に作成

26 減価償却累計額が当該資産の取得価額に占める割合。資産がどの程度老朽化しているのかを示す数値となる。

また、住民一人当たり資産額や歳入額対資産比率²⁷等の資産形成に係る指標を設定することにより、資産の適正規模等も含めた検討を行うことができる。併せて、世代間公平性や持続可能性、効率性、弾力性、自立性に係る指標を設定することにより、より多角的な視点からの分析を行うことが可能となる。

図表 18 財政指標の設定（その他の指標）イメージ

区分	単位	H24						
		H25 浜松市	浜松市	4市平均	川崎市	新潟市	堺市	広島市
○ 市民一人当たり資産額、歳入額対資産比率等の各種財政指標について、他の政令指定都市（基準モデル）の各種財政指標と比較して表示	千円	2,459	2,463	2,402	2,979	1,850	2,434	2,543
	指数	100	100	98	121	67	99	103
○ 浜松市の財政指標（例）	年	6.8	7.1	5.4	7.0	4.0	5.8	4.7
	指数	100	104	79	103	59	85	69
✓ 市民一人当たり資産額(2,459千円) ー 他の4市の平均値と概ね同じレベルである。	%	83.1	83.2	68.7	74.0	59.9	79.8	61.2
	指数	100	100	83	89	72	96	74
✓ 歳入額対資産比率(6.8年) ー 他の4市の平均値と比べて高くなっており、その分、資産の維持管理コストが必要になる。	%	9.0	9.0	20.5	17.8	25.5	10.8	28.0
	指数	100	100	228	198	283	120	311
✓ 市民一人当たり負債額(415千円) ー 他の4市の平均値と比べて低くなっている。	千円	415	415	730	776	663	492	987
	指数	100	100	176	187	160	119	238
各種財政指標は概ね問題ないレベルであるが、「歳入額対資産比率」が他の4市を上回っていることから、今後、資産の過半を占めるインフラ資産のあり方を検討する必要がある。	百万円	1,214	11,414	△ 20,902	△ 11,864	△ 28,440	△ 15,822	△ 27,480
	指数	100	940	△ 1,722	△ 977	△ 2,343	△ 1,303	△ 2,264
市1 年度末人口は3月31日現在の住民基本台帳人口 市2 4市平均は単純平均値 市3 指標は、H25浜松市を100としたときの割合を反映した数字	千円	263	255	318	282	330	319	341
	指数	100	97	121	107	125	121	130

- 年度末人口は3月31日現在の住民基本台帳人口
- 指数はH25浜松市を100としたときの割合を反映した数字

(出典) 総務省「統一的な基準による地方公会計マニュアル」(平成28年5月改訂)を基に作成

② 適切な資産管理

固定資産台帳に記載される耐用年数や取得価額等の情報を活用することにより、将来の施設更新必要額を推計することが可能となる。それをベースに基金を創設し、予算要求特別枠を設定することで、必要な財源を確保し、財政負担の平準化を図ることもできる。

公共施設等の老朽化対策という課題を将来の施設更新必要額という数値データで「見える化」することにより、庁内だけでなく、広く住民や議会も巻き込んだ形で課題を共有することができる。また、公共施設の更新時期の平準化や総量抑制等を図るための適切な更新・統廃合・長寿命化を行うことにもつながる。

27 自治体の歳入額と資産総額の比率。財政規模に見合う資産を保有しているかを確認するための指標となる。

図表 19 適切な資産管理（将来の施設更新必要額の推計）イメージ

固定資産台帳のデータを活用し、次の①・②を前提条件として、将来の施設更新必要額を推計

- ① 全ての施設を再調達価額で更新。
- ② 耐用年数終了時に施設の更新を行う。

⇒時期によって施設更新必要額にバラツキがあり、また、全体として施設更新に相当なコストが必要なが判明。
⇒適切な更新・統廃合・長寿命化を実施することが必要。

(出典) 総務省「統一的な基準による地方公会計マニュアル」(平成28年5月改訂)を基に作成

また、貸借対照表の作成により徴収不能引当金²⁸控除後の債権額全体が改めて明らかになるため、未収債権の徴収体制の強化の必要性が認識されることから、庁内の組織体制の検討につながる事が期待される。

図表 20 適切な資産管理（未収債権の徴収体制の強化）イメージ

○ 貸借対照表で市全体の債権額が改めて明らかとなり、未収債権の徴収体制の強化が行われた。

平成24年度貸借対照表(単体)

【資産の部】	(円)
債権	8,232,286,996
税等未収金	2,842,684,333
未収金	1,108,896,584
貸付金	4,544,682,918
その他の債権	6,675,480
貸倒引当金	▲270,652,319

※「平成24年度公会計白書(資料編)」に債権の種類毎の担当課作成資料を掲載

全庁的な取組体制の構築

- ① 債権管理条例の制定(H25.4.1)
 - 全庁における債権管理の適正化、統一的な徴収手続きについて規定
- ② 債権管理課の設置(H25.4.1)
 - 当該課において徴収困難事案を集中処理
- ③ 債権管理連絡会議の設置(H26.9.1)
 - 関係各課における徴収の取組についての情報共有や連絡体制の構築

✓ 貸倒引当金を控除しても債権が82億円余りも存在している。
✓ その内訳は、市税、介護保険料、市営住宅使用料、給食費等、複数の担当課にまたがっている。

(出典) 総務省「統一的な基準による地方公会計マニュアル」(平成28年5月改訂)

(2) ミクロ的な視点からの活用 (セグメント分析²⁹)

① 予算編成への活用

財務書類等を管理会計的なマネジメント・ツールとして予算編成に積極的に活用し、地方公共団体の限られた財源を「賢く使うこと」は極めて重要である。例として、施設建設に係る予算編成過程において、維持・管理等の運用コストを踏まえた議論を行うため、施設が建設された場合の施設別行政コスト計算書を試算して審査資料として活用することや、直営の場合と民間委託の場合でそれぞれ試算した事業別・施設別の行政コスト計算書を比較することが想定される。

28 徴収が不能であると見込まれる金額に対する引当金。仮に税金に係る未収金のうち1%が徴収不能であると見込まれる場合には、未収金の1%を引当金として負債に計上する。

29 地方公共団体全体の指標ではなく、組織・事業・施設などより細かい単位(「セグメント」という。)で財務情報の分析を行うこと。

図表 21 セグメント分析（予算編成への活用）イメージ

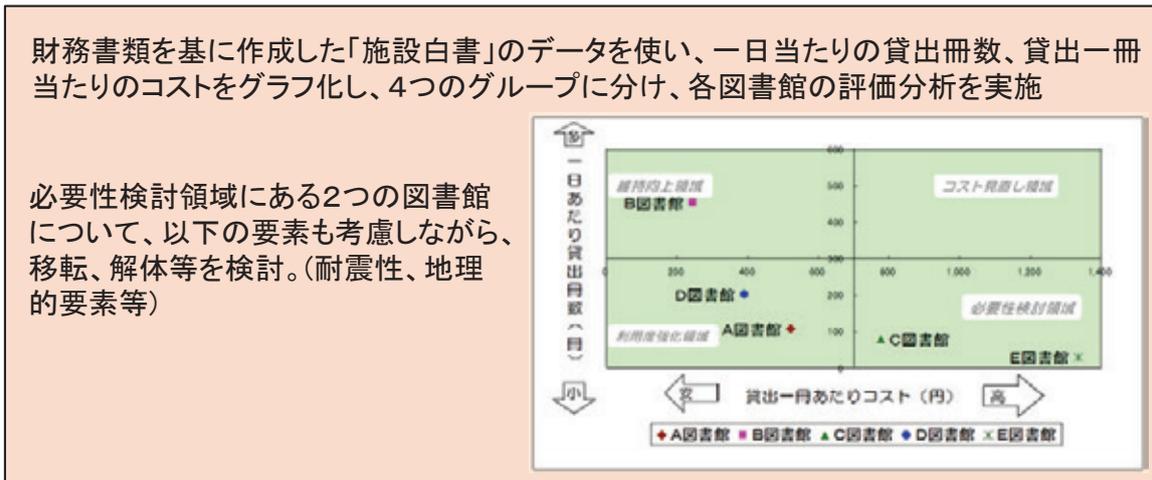


(出典) 総務省「地方公会計の活用のあり方に関する研究会報告書」(平成28年10月)

② 施設の統廃合

具体的な個別施設の統廃合を検討するに当たっては、施設別の行政コスト計算書等を作成してセグメント分析を実施することが考えられる。例えば、施設別の行政コスト計算書を作成することで、利用者一人当たりのコストを把握し、同類型の個別施設のデータを並列して比較することが考えられる。

図表 22 セグメント分析（施設の統廃合）イメージ



(出典) 総務省「地方公会計の活用のあり方に関する研究会報告書」(平成28年10月) を基に作成

③ 受益者負担の適正化

事業別・施設別の行政コスト計算書を作成することで、減価償却費や退職手当引当金も含めたフルコスト³⁰で利用者一人当たりのコストを算出し、当該データを使用料・手数料等の改訂の基礎データとすることが可能となる。

30 純粋に事業を実施する際に係る経費（事業費）と間接的に事業を実施する際に必要となる経費を合計したもの。

図表 23 セグメント分析（受益者負担の適正化）イメージ

使用面積に対する1時間当たり使用料

$$= \text{経常費用} \times \text{使用床面積} / \text{建物延べ床面積} \div \text{年間利用可能日数} \div \text{1日利用可能時間}$$

$$= 359,017 \text{千円} \times 179 / 8,688 \div 271 \div 12$$

$$= 2,275 \text{円}$$

受益者負担率を50%とすると、
 使用面積に対する1時間当たり使用料 $= 2,275 \text{円} \times 0.5 = 1,137 \text{円}$

(出典) 総務省「統一的な基準による地方公会計マニュアル」(平成28年5月改訂)を基に作成

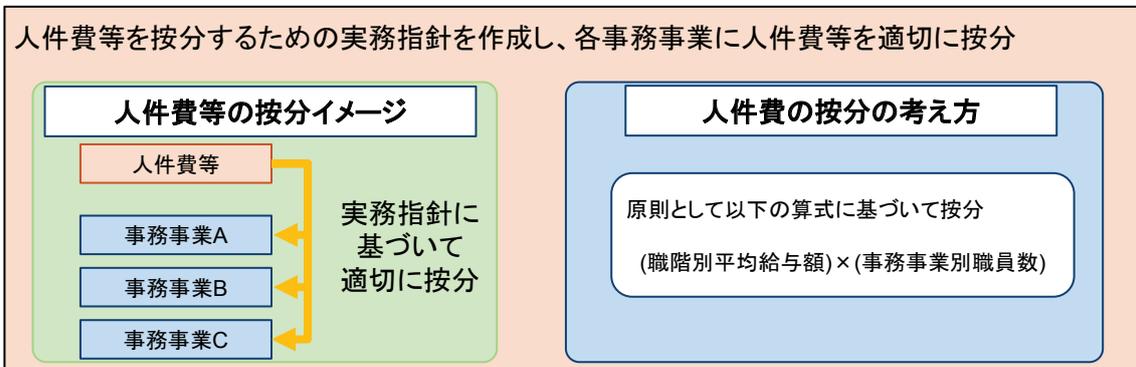
④ 行政評価との連携

行政コスト計算書は、一会計年度における減価償却費や退職手当引当金等も含めたフルコストを計上するものであるため、事業別・施設別の行政コスト計算書等を作成して行政評価と連携させることにより、フルコスト情報に基づいてより多角的な観点からの行政評価が可能となる。

⑤ 人件費按分基準の設定

セグメント分析を行うに当たっては、通常、事務事業費とは別途計上される人件費や減価償却費、地方債利子等を各事務事業に適切に按分することが望ましい。

図表 24 セグメント分析（人件費等の按分基準の設定）イメージ



(出典) 総務省「統一的な基準による地方公会計マニュアル」(平成28年5月改訂)を基に作成

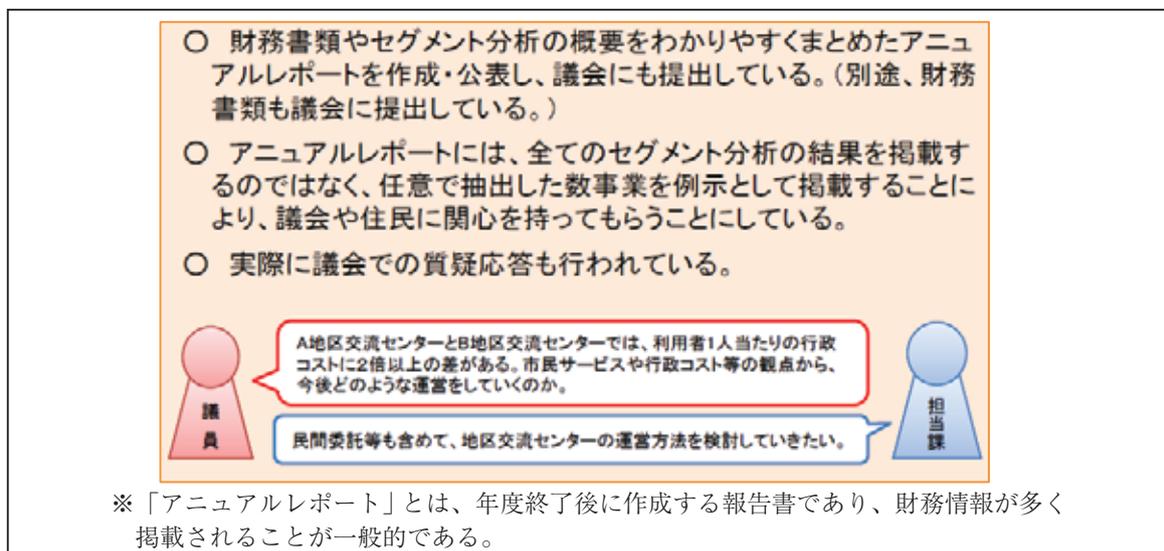
2. 行政外部での活用 (アカウンタビリティ)

(1) 住民への公表や地方議会での活用

地方公共団体の財務書類の公表に当たっては、財務書類の利用者にとって「理解可能なものであること」が重要である。地方公会計による開示情報の受け手は、地方財政や会計に関する一定の知見を有するとは限らない。したがって、財務書類は分かりやすく公表することも重要である。イベントを通じて、多くの住民が楽しく参加し、一緒に議論できる場をつくることも有効である。

また、議会に対する説明責任も重要であり、財務書類についても決算を認定する議会に併せて提出することが考えられる。

図表 25 情報開示 (地方議会での活用) イメージ



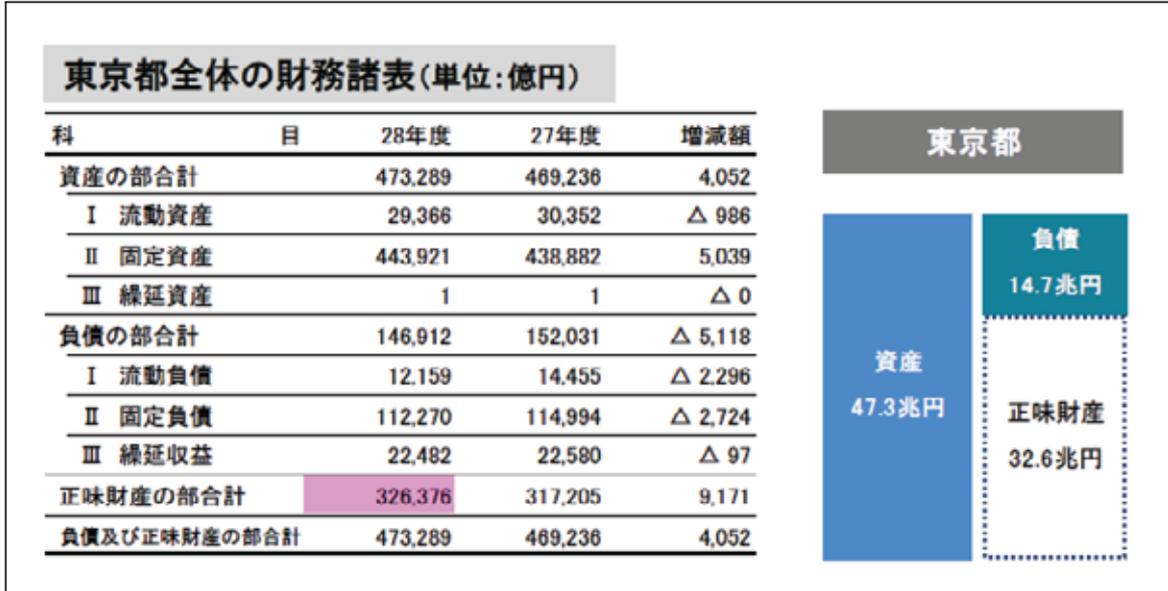
(出典) 総務省「統一的な基準による地方公会計マニュアル」(平成28年5月改訂)を基に作成

(2) 地方債IR³¹への活用

近年、資金調達手段の多様化が進んでおり、市場公募債の発行に当たって積極的にIR説明会が実施されている。当該IR説明会においての基礎資料として財務書類を活用することが考えられる。

31 IRとはInvestor Relationsの略で、株主や投資家向けに経営理念や経営状況、財政収支見通しなどを説明し、投資を促す活動のこと。自治体が自ら市場を通じて資金調達する「市場公募地方債」の発行が広がりつつあり、投資家に対するIR説明会を開催するケースが増えてきている。

図表 26 情報開示（地方債IRでの活用）イメージ



(出典) 東京都「東京都の財政状況と都債」(平成29年10月改訂)

(3) PPP³²/PFI³³の提案募集

固定資産台帳を公表することによりPPP/PFIに関する民間事業者からの積極的な提案につながることを期待される。

32 Public Private Partnershipの略であり、官民が連携して公共サービスの提供を行う手法を指す。

33 Private Finance Initiativeの略であり、公共施設等の建設、維持管理、運営等を民間の資金、経営能力及び技術的能力を活用して行う新しい手法を指す。

第6節 国の支援策等

総務省等においては、各地方公共団体における統一的な基準による新地方公会計の導入に向けて、マニュアルの公表、標準的なソフトウェアの開発・無償提供、財政支援等を実施してきた。

(1) マニュアルの公表

総務省から、「統一的な基準による地方公会計マニュアル」が平成27年1月に公表された（平成28年5月に改訂）。これは、統一的な基準による財務書類の作成手順や固定資産台帳の整備手順、事業別・施設別のセグメント分析をはじめとする財務書類の活用方法等を内容とするものである。具体的なマニュアルの公表によって統一的な基準による財務書類の作成等を促進している。

(2) 標準的なソフトウェアの開発・提供

統一的な基準による地方公会計の整備に係る標準的なソフトウェアを開発し、平成27年度に地方公共団体に無償で提供されている。当該ソフトウェアにより、システム整備の経費負担が軽減されるとともに、財務書類作成作業の効率化にも寄与することが期待される。

(3) 財政支援

地方公共団体の経費負担を制限するため、特別交付税措置が設けられていた。

図表 27 新地方公会計制度の導入に関する特別交付税措置の概要

項目	内容
対象期間	平成26年度から平成29年度までの4年間
対象経費	<ul style="list-style-type: none"> >固定資産台帳の整備に要する経費 資産の評価及びデータ登録に要する経費（更新管理に要する経費を除く） >専門家の招へい・職員研修に要する経費 財務書類等の作成に必要なコンサルティング等に要する経費
措置率	1 / 2（財政力補正あり）

(4) 人材育成支援

総務省自治大学校、市町村職員中央研修所（市町村アカデミー：JAMP）、全国市町村国際文化研修所（国際文化アカデミー：JIAM）等により地方公共団体職員向けの研修が実施されている。

第7節 全国における財務書類の作成状況

統一的な基準による財務書類については、原則として平成29年度までの作成が要請されている。全国の地方公共団体における統一的な基準による財務書類の作成予定年度については、以下のとおりである。

総務省からの要請期間内の平成29年度までに作成予定の自治体は、都道府県では45自治体（95.7%）、市区町村では1,722自治体（98.9%）、合わせて1,767自治体（98.8%）となっている。

図表 28 統一的な基準による一般会計等財務書類の作成予定年度

作成予定年度	都道府県	市区町村	指定都市		合計
			指定都市	指定都市除く市区町村	
平成29年度まで	45	1,722	20	1,702	1,767 (98.8%)
平成30年度以降	2	19	0	19	21 (1.2%)
合計	47	1,741	20	1,721	1,788

（出典）総務省「統一的な基準による財務書類の整備予定等調査（平成29年3月31日時点）」（平成29年5月）を基に作成

また、日々仕訳を実施予定の地方公共団体は以下のとおりとなっている。都道府県では6自治体（12.8%）、市区町村では118自治体（6.8%）に留まっている。

図表 29 日々仕訳を実施予定の地方公共団体

都道府県	東京都、神奈川県、新潟県、愛知県、大阪府、徳島県
市区町村	北海道5自治体、岩手県3自治体、宮城県4自治体、秋田県1自治体、山形県4自治体、福島県15自治体、茨城県2自治体、栃木県10自治体、群馬県2自治体、埼玉県6自治体、千葉県1自治体、東京都22自治体、新潟県2自治体、福井県3自治体、山梨県7自治体、長野県3自治体、静岡県8自治体、京都府1自治体、大阪府2自治体、兵庫県2自治体、奈良県2自治体、和歌山県2自治体、鳥取県2自治体、島根県1自治体、岡山県1自治体、広島県1自治体、山口県1自治体、愛媛県1自治体、高知県1自治体、熊本県1自治体、沖縄県2自治体

（出典）総務省「統一的な基準による財務書類の整備予定等調査（平成29年3月31日時点）」（平成29年5月）を基に作成

