

# 地方財政の現状と今後の課題

地域経営に役立つ公会計制度へ

1999年6月

21世紀政策研究所

## [ エグゼクティブ・サマリー ]

地方自治体の財政管理は現在、予算に基づく財務管理を中心とした歳入・歳出管理が中心となっている。しかし、自治体の歳入・歳出は、各種の補助金や交付金の配布を通じて中央政府により事実上コントロールされているため、地方自治体が独自の発想に基づいて自主性を発揮できる余地は極めて限られている。加えて、中央政府と地方自治体の組織はそれぞれの事業分野ごとに縦割りでつながっており、中央政府の意向は地方自治体の部局ごとに直接伝達される。このような中央政府による自治体コントロールは、全国各地における公共サービスに関するナショナル・ミニマムを確保したり、地方自治体の破綻を防止するうえでは有効であるかもしれないが、その一方で個々の地方自治体が地域ごとの実情を踏まえた効率的な自治体経営に向けた動きを展開させることを阻害している。

また、地方自治体予算に関しては、国と同様に単年度主義が採用されているだけでなく、予算消化額に応じて翌年度の予算額が決定されるという前年実績主義に基づき編成されている。その結果、各部局においては予算獲得が行政上の至上命題となり、予算を切り詰めるとか、不要不急の事業を抑制するといった予算の効率運用に向けた誘因が働かない。それゆえ、税金の有効活用という点からも、予算の単年度主義・前年度実績主義を見直す必要がある。われわれとしては、こうした自治体財政にかかわる構造問題を明らかにしたうえで、構造問題の抜本的解決を図るうえで必要とされる公会計制度改革のあり方について提言することにしたい。

地方財政における最も重要な原則は、「各会計年度における歳出はその年度の歳入をもって充てなければならない」という会計年度独立の原則である。「歳入 - 歳出 > 0」という基本原則を遵守することは一見すると、企業会計における「収益 - 費用 > 0」という利益概念と同様に捉えられ、とくに問題がないように思われる。しかし、地方財政では、地方債などの借り入れによる資金調達も歳入に含まれる一方で、その償還部分は公債費として歳出に計上されている。こうした予算面での独特な取扱いを考慮すると、歳入・歳出総額の比較（形式収支）に終始しているだけでは、地方財政の真の危機を理解することはできない。地方財政の状況を簡明かつ明確に把握するには、次の3つの視点をもって地方財政および地方行政を見ていくことが肝要となる。

まず、第1は、国や地方自治体においても資産・負債の状況を精査し、不良資産については適正な処理を行うという視点である。すなわち、good government と bad government を切り分け、資産利用の効率化を目指して後者については適切な処理原則をもって対処する必要がある。そのためにも、国や自治体に対しては**バランスシートの作成**が求められる。

第2は、資産・負債管理を通じて地方自治体自らのアクティビティを再構築していくという視点である。国や地方自治体における経営資源をいかに有効活用していくかという観点から、地方自治体経営の自己改革につなげていくことが求められている。その意味で、**バランスシートと収支計算書を日々の行政の中で明らかにすることが首長にとっての説明**

**責任（アカウンタビリティ）であるといえよう。**

第3に、わが国行政機構が有する経営資源の最適配分を達成するためには、どのような制度の再設計を行うかという視点である。戦後50年を経て日本社会の転換点に差し掛かっているいま、国・地方自治体間の税金配分、国・地方自治体の経営資源の活用など、あるべき制度を検討し、行財政制度の再設計につなげることが求められている。換言すると、**バランスシートの相互比較を通じて、いかにわが国の制度設計に活かしていくか**である。

#### **< 政策提言 >**

こうした3つの視点を軸として21世紀における日本社会を活力溢れるものとするうえで、キーワードのひとつが地方自治体によるバランスシートの作成であり、21世紀政策研究所としてはバランスシートの作成に基礎を置いた次のような公会計制度の改革を提唱したい。

##### **長期的なキャッシュフロー計画の作成および行政評価システムと予算の連動**

政府・地方公共団体における単年度主義を廃止し、その代わりに長期的なキャッシュフロー計画を作成のうえ、長期的に支障をきたさない財政運営を行うことを原則とする。また、政府・地方公共団体の予算策定に当たっては、行政評価指標と過年度支出額・予算額および費用便益分析結果を記載した予算書を用いて、予算決定を行う。

##### **財政法および地方自治法における公会計原則の導入**

財政法・地方自治法において、政府・地方自治体における会計処理の原則として公会計原則を設定する。また、公会計原則の早期設定を目的として、新会計制度に関する公務員研修の充実を図る。

##### **公会計システムの整備**

公会計原則導入に伴い、複式簿記・発生主義会計に移行することを前提に、対応可能な会計システムを2003年度目途に整備する。

財務情報開示に向けた自治体の自己改革的な取組みは望ましい。しかし、実際には、単式簿記に基づき作成された決算統計をバランスシートに組み替えているに過ぎない。また、自治体の自主的な取組みに依存するだけでは、財政悪化に直面した自治体の財務情報はなかなか入手できない。加えて、現状のような自主的取組みだけでは、総合性、相互性、迅速性といった観点からも、時代の要請にはマッチしているとはいえない。

時代はいま、「広域行政や市町村合併」、さらには「道州制」へといった地方自治の変革を求めている。また、地方分権を進めるなかで「地方への財源移譲」要求も高まっている。地方自治の変革は、「地方経済の活性化」や「都市の再生」を見据えて実行される必要がある。日本社会の再構築を図るうえで地方自治体の財政状態の正確な把握は不可欠である一方、自助努力による財務情報開示の進展を待っている余裕はない。日本社会の構造変革を地方から促すためにも、複式簿記・発生主義会計の制度的導入を急がなければならない。

## 地方財政の現状と今後の課題

### - 地域経営に役立つ公会計制度へ -

	頁
1. はじめに	1
2. 地方財政の現状	1
(1) 地方財政の悪化	1
(2) 大都市圏の財政危機	3
(3) 財政再建団体から学ぶ教訓	4
(4) 補助金と地方交付税交付金	6
3. 地方財政を見る視点	7
4. バランスシートの作成とその効果	9
(1) 自治体に求められる財務情報開示	9
(2) バランスシートの試み	10
(3) バランスシートを通じた地方財政の全体像	11
5. 行政評価と公会計.....バランスシートの活用	14
(1) 三重県における事務事業評価システムと発生主義会計	14
6. 地域経営に役立つ公会計制度へ	15
(1) 地方自治法の改正と公会計原則の導入	15
(2) 長期的なキャッシュフロー計画の作成および行政評価システムと予算の連動	16
(3) 公会計原則導入の課題	17
(4) 公会計システムの整備	20
(5) 公会計の地域経営への活用	20
7. 地方行財政制度の再設計.....バランスシートの相互比較を通じて	21
(1) 地方行財政制度の再設計	21
8. おわりに	23

## 1. はじめに

日本社会はすでに成熟期に入り、企業・個人はともにパラダイムの転換を強いられている。そうした日本社会の構造変化を背景として、地方行政に求められる課題も大きく変容している。社会資本はすでにかかなりの水準にまで整備されてきた一方で、少子高齢化や環境への配慮から今までのようなハコモノ的な社会資本整備のあり方そのものが問われる事例が増大している。また、情報公開法の成立を契機として、国、地方とも透明性の高い行政システムへと転換していくことが期待されている。このような地方自治体を取り巻く社会環境の変化を受け、先進的な自治体においては、情報公開を通じた住民自治による地域経営が芽生え始めているが、マクロ的にみた場合、地方財政そのものを外部環境に対応したものと変革することが求められている。

地方自治体における財政管理は現在、予算に基づく財務管理を中心とした歳入・歳出管理が中心となっている。この予算による歳入・歳出管理の下で、中央政府は予算に含まれる補助金や交付金の配布を通じて地方自治体財政を事実上コントロールしている。機関委任事務、中央官庁からの出向者の受け入れを通じて、自治体の業務・人事も中央のコントロールを受けており、地方自治体が独自の発想に基づき自主性を発揮できる余地は非常に限られている。また、中央政府と地方自治体の組織はそれぞれの事業分野ごとにつながる縦割りになっており、中央政府の意向は地方自治体の部局ごとに直接伝達される。こうした中央政府による自治体コントロールは、地方自治体が潰れないという点においては利点があるものの、個々の地方自治体の実情を反映した効率的経営の可能性を阻害している点で、構造的な問題となっている。

また、地方自治体予算に関しては単年度主義が採用されているだけでなく、その予算の消化額に応じて翌年度の予算額が決定されるという前年実績主義も支配している。そのため、各部局においては予算獲得が行政上の至上命題となり、不要不急の事業を行うことが日常茶飯事となっている。それゆえ、税金の有効活用という点からも、予算の単年度主義を見直し、税金の有効活用を図っていく必要がある。こうした地方財政の問題を解決していくうえで、地方自治体内部における自己改革は必要不可欠であるのは言うまでもない。しかし、それだけでは構造問題化している地方財政の悪化を抜本的に是正することはできない。本論では、この自治体財政の構造問題を明らかにしたうえで、その問題の解決を図るに際し必要とされる公会計制度改革のあり方について検討したい。

## 2. 地方財政の現状

### (1) 地方財政の悪化

地方財政の再構築のあり方を検討していくうえでの前提として、われわれは現在破綻しつつあるといわれる地方自治体の財政をどのように理解、把握すればよいのだろうか。一般的な説明では、地方財政の危機は、地方税収等の落ち込みや減税等による深刻な財源不

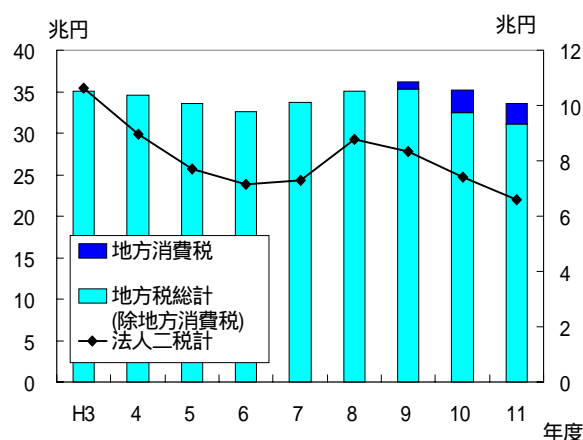
足の拡大に起因するとされている。<図表1>に見られるように、平成8年度以降、法人二税の落ち込みによる影響が大きく、その影響は大都市圏においてとくに深刻になっている。こうした財源不足の補填を目的として、地方自治体の多くは地方債の発行に頼らざるを得ず、その結果、地方財政の借入残高は平成11年度末で176兆円、平成3年度に比べ2.5倍という水準にまで達している<図表2>。

債務比率の高まりはまた、毎年

の地方債償還費である公債費を

増加させ、その結果として財政構造の弾力性を表わす経常収支比率に悪影響を及ぼす。<図表3>に見られるように、自治体の経常収支比率は年々悪化してきており、財政構造の硬直化の進展が著しいことが見て取れる。このような地方財政の悪化には、確かに経済情勢の悪化が大きく寄与している。しかし、景気変動のなかでは急激な経済情勢の悪化という事態も起こり得ることを視野に入れたうえで、長期的な経済運営を行っていくことが財

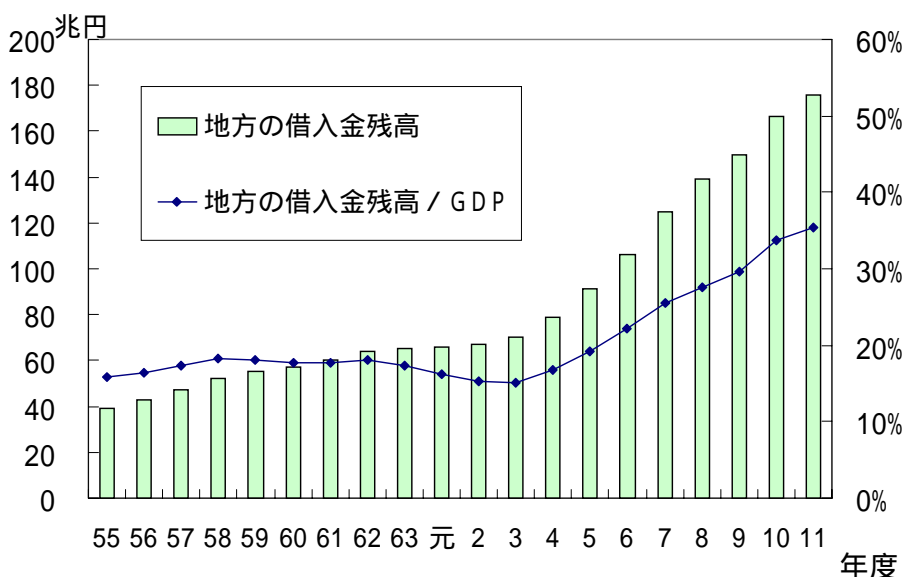
<図表1> 地方税収入（目的税を除く）



(出所)「地方財政の状況」ほか

H10年度は推計値、H11年度は地方財政計画による。地方税総計・地方消費財は左軸、法人二税計は右軸。

<図表2> 地方財政の借入金残高の推移



(出所) 自治省資料

政の役割であるとも考えることができる。むしろ、外部環境の変化への適応力を喪失するほどまで地方財政を追い込んでしまったという意味で、自治体の多くはこれまでの間、短期的な視野で地域経営に従事してきた咎がここへきて顕現したと総括できるのではないだろうか。そうした観点に立つと、経済環境の悪化が問題なのではなく、むしろ地方自治そのものに潜む構造的要因が問題の根源にあると考えるべきであろう。

こうした地方財政一般の状況を考慮に入れたうえで、地方財政の危機が叫ばれる根本原因となった大都市圏の危機の実態を見てみよう。

## (2) 大都市圏の財政危機

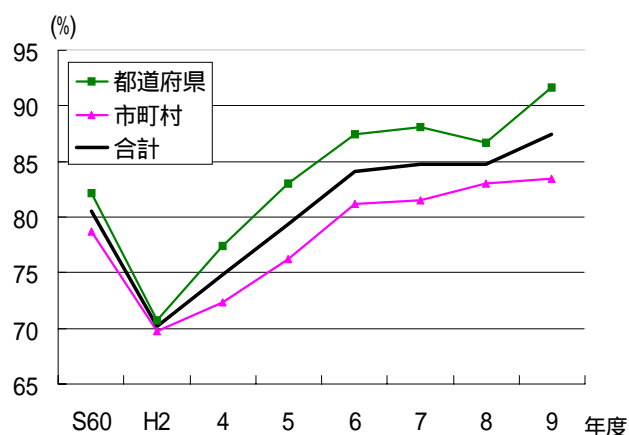
昨年半ば、大阪府、神奈川県、愛知県、東京都と、大都市圏において相次いで財政危機宣言が発せられた。こうした大都市圏は元来、非常に裕福であった。いや、現在も裕福であるといつてよい。実際、東京都は未だ地方交付税の不交付団体であり、他の府県もそれほど多くの地方交付税交付金を受けているわけではない。それでは、こうした大都市圏における財政危機は、どのようなメカニズムで発生したのであろうか。

まず、大都市圏においても自らの歳入を上回る歳出を発生させてしまった点において、**地方自治体のガバナンスの失敗である**といつてよい。財政のある程度の弾力性を保ちつつ、歳入歳出のバランスをいかに管理・確保していくかは、どのような経済主体においても求められる財務上の基本課題といつてよい。バブル崩壊後の日本経済悪化のなかで、バランスシート調整により多額の損失が発生することを予見し得たにもかかわらず、**税収の一時的悪化に対処できる方策を十分に検討していなかったこと自体、一定の行政責任がある**のはいうまでもない。しかし、この財政危機には、大都市圏特有の制度的要因が寄与している点も見逃せない。

まず、第1に、大都市圏の場合、歳入に占める法人事業税・法人住民税のいわゆる**法人二税に対する依存度が高い**ことが挙げられる。すなわち、法人事業税・法人住民税の税収が、景気低迷による法人利益の減少に歩調を合わせて急激に落ち込んだことが予想を上回る歳入不足を引き起こしたのである。

第2に、**地方交付税の交付基準自体**の問題が挙げられる。すなわち、大都市圏において

<図表3> 経常収支比率の推移



(出所)「地方財政の現状」

は、地方圏に比べて交付金の配分ははるかに少ない。そのため、相対的にみて大都市圏の歳入に占める交付金の割合はごく限られたものとなっており、必要歳出額に対し地方税収が落ち込んだ場合に即座に実質収支が悪化してしまうという構造的特徴を有している。一方、地方圏では歳入に占める交付税の割合が高いため、地方税収が落ち込んででも、実質収支比率を低く抑えることが可能となっている。以上のような歳入面での制約は、基本的には地方財政の構造的問題であるといっても過言ではない。地方自治体の独自財源は地方税制上、標準税率を中心として極めて固定的に運営されており、地方自治体自らの経営努力によって増加させることは容易でないからである。

第3に、歳出面の問題として大都市圏における固定的経費の増大が挙げられる。大阪府、神奈川県、愛知県などでは、府県内の政令指定都市に財源のかなりの部分を移譲している一方で、警察職員、教職員、消防署員といった地方公務員の給与については府県で負担している。このため、これらの自治体では経常経費比率が構造的に高く、財政支出が固定的になっている。このような歳出構造も制度によって縛られている側面が強く、制度的課題として検討を要する。

こうした大都市圏の財政悪化を招く大都市圏特有の制度的諸問題は、地方圏における財政問題と表裏一体である。それは政府間財政として中央政府から地方政府に対してどのように財源配分をするかということとも密接に関わっているからである。それでは、大都市圏の財政問題の裏面をなす地方圏の自治体財政の問題はどこにあるのか、具体的事例を取り上げ、明らかにしていこう。

### (3) 財政再建団体から学ぶ教訓

福岡県田川郡赤池町。現在、日本で唯一の財政再建団体であるが、この町が財政悪化に至る過程の検証を通じてどのような教訓が得られるであろうか。この町は筑豊地域に属し、かつては炭坑の町であった。人口は現在約1万人、市町村内総生産150億円程度の町である。この町の財政悪化の原因としては、昭和40年代後半から50年代前半に旧産炭地特有の財政需要に対応するため公共施設および住民の生活環境施設整備や失業対策事業を多額の借金で実施したこと、工場団地や住宅団地整備の土地の先行投資を土地開発公社で実施したが、スムーズに売却できず、借入金の利子負担が増加したこと、病院会計の不良債務拡大、公務員の高給与水準、公団住宅家賃をはじめとする各種使用料が低水準だったことなどが挙げられる。

確かに、赤池町の場合、産炭地の経済情勢の急激な悪化という特殊事情はあった。しかし、それは単年度内に起きた出来事ではない。また、田川郡には昭和50～60年代にかけて金田町、香春町、方城町なども財政再建団体に転落していた。そうした周辺の先事例を見ていたにもかかわらず、赤池町の自主再建努力が実らなかったことは非常に興味深い。財政悪化の諸原因をつぶさに検証してみると、次のような事情が浮かび上がるなど、赤池町の財政悪化は地方自治体の現状を把握するうえで極めて有用な情報を提供してくれる。



まず、第1に、多額の借金による生活環境整備や失業対策の実施が挙げられる。これは、地方自治体において資産・負債管理ができていないということを意味している。確かに旧産炭地域の経済情勢が悪化している現状は理解できる。しかし、将来的に見て返済不可能な負債を背負って事業を実施することは、すでにその判断を下した段階において自治体経営上の問題を孕んでいる。こうした問題が起きる背景としては、現行の官庁会計が現金主義会計となっていることが挙げられる。官庁会計においては、負債（地方債）による現金収入を歳入とし、負債（地方債）の返済による現金支出を歳出として捉えている。このため、単年度の資金繰りや決算については破綻しないように厳格に管理を進めているものの、実質的な公共財・行政サービスの提供とは無関係に会計管理が進められていく。長期的な財政負担として適正かどうかは必ずしも明確になっていないまま、負債を計上してしまっているのである。長期的な財政運営を考えるうえでは、自治体経営にも収入支出管理のみならず、資産・負債管理の視座が求められる。とくに近年、地方自治体の財政問題として、公債費比率の高まりが指摘されている。こうした過重債務問題を回避するためには、**資産・負債管理に資する自治体会計の導入**が望まれる。

第2に、土地開発公社や病院会計における不良資産・不良債務の拡大が地方自治体破綻に直結したことから、

地方自治体会計においては、自治体の一般会計のみを把握していても自治体の財政状況の実態を把握できないという示唆が得られる。

<図表4> 地方自治体の会計区分

議会・住民向け		自治省向け	
一般会計	独立採算	一部事務組合	法非適用
特別会計		普通会計	
企業会計	収益事業会計、その他	公営事業会計	法適用

(出所)「地方価格付け」(株)日本格付投資情報センター

実際、赤池町の例では、

財政再建団体に転落した平成3年度に発生した31億円の赤字のうち、土地開発公社によるものが21億円、病院会計による赤字が6億円にも達した。こうした地方公社や第三セクターの財務悪化が地方自治体の隠れた財政悪化要因となっていることが多い。このような**一般会計の外にある隠れた赤字を明らかにしていくことが、今後の自治体会計に求められる。**

第3に、公務員の高給与水準を維持していたこと、各種使用料等が低水準に抑えられていたことから、「**入るを量りて出ずるを制す**」という当然のことができていなかったことが示唆される。そして、地方財政再建促進特別措置法を準用する（財政再建団体になる）との判断に至ったのは、財政再建団体になることで財政を引き締めるための大義名分を得ることを主たる目的としていたと結論づけられよう。換言すれば、地方財政に対する地方議会・地方住民のガバナンスが効いていなかったのである。地方議会・地方住民のガバナンスが効いていたならば、少なくとも自主再建の必要性が認められた段階で、さまざまな支出抑制策を実施しえたはずだからである。

それでは、なぜ地方議会・地方住民のガバナンスが効かなかったのだろうか。赤池町で

は人件費が抑制される一方で、住宅家賃、体育施設、汚水処理施設、水道料金などのサービス料が上昇している。しかし、もともとの各種サービス料が安すぎたことから、むしろ国の決めている基準に合わせたというのが実態に近い。住民は財政が悪化しても財政均衡を図るという意思決定を行わず、外部的要因によって財政支出にストップがかかるまでの間、常に過剰な行政サービスを指向していたのである。こうした事象は、地域住民が「自らの負担で地域を支えていくのが地方行政である」という基本的な認識を欠いていたために生じたと考えられる。

このように租税負担は過小に、政府の財政活動が公共の利益に及ぼす効果は過大に誤って評価することを財政錯覚という。赤池町が財政錯覚に陥ったのは、自らの懐を痛めることなく、事業資金の大半を中央の負担によって賄うことができるからであり、その意味において地方圏の財政悪化も政府間財政制度に基づく構造問題であるといえよう。そこで、地方財政に対する主な政府間財政制度として、補助金制度と地方交付税交付金制度を取り上げて検討しよう。

#### (4) 補助金と地方交付税交付金

政府間財政制度の両輪は、補助金と地方交付税交付金である。補助金は国・地方自治体などが特定の事務事業を奨励・助成するために交付する金銭的給付であり、地方交付税は地方自治体間の財源均衡化と財源保障を目的とする地方財政調整制度であり、その財源には所得税・法人税・消費税の一部などが充てられている。地方交付税の各自治体への交付金は、各自治体の基準財政収入額と基準財政需要額の差額であり、ナショナル・ミニマムの保障機能を担っている。補助金制度には、補助金をもらうための行政事務が必要となること、補助金を使うために多くの規制・要件があり地方の実態に応じた使い方ができないなどの問題点がある。また、補助金は補助率が決まっており一定の自己負担を伴うことから、補助金をもらうことで裏負担が発生する。しかし、この裏負担に対しては、交付税が交付されるという制度が存在している。この裏負担の大部分が交付税で手当てされる場合には、補助金対象事業に対し地方自治体が支出抑制するようなメカニズムはまったく働かない。

地方交付税交付金についても、同様のことがいえる。地方交付税交付金は「基準財政収入額 - 基準財政需要額」という差額補填的な制度になっているため、地方自治体が自主的に判断して住民に負担を求めたり、地方の振興努力によって税収を高めたりしても、地方交付税を減らすことになり、結果として地方に独自の行政を行うインセンティブが生まれなくなる。このように両制度は、地方自治体の支出抑制を阻害する仕組みになっているという点で問題がある。実際、財政が悪化した自治体においては、基本的には補助金や地方交付税の対象事業しか行わないようにしているといい、行政の独自性はほとんど失われているといつてよいだろう。

その一方で、地方交付税交付金の算定自体にも問題がある。地方交付税交付金は、先に

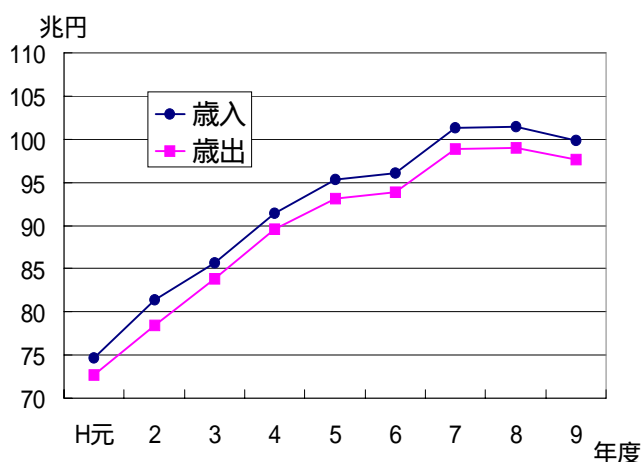
述べたように、ナショナル・ミニマムの維持を目的としている。その趣旨から考えると、地方交付税交付金の算定の基礎となる基準財政需要額は、本来国庫補助金で賄われる部分を除けば、地方自治体が最低限実施すべき事業量を意味していると考えられるべきであろう。しかし、地方財政全体における基準財政需要額は歳出総額の40%台前半で安定的に推移している。実際、自治体が公共工事を行うに際しては、補助金・地方交付税交付金などで事業費用の80~90%を賄えるケースもみられる。そうしたことを考えると、地方交付税交付金の仕組みは、補助金と相俟って国が地方全体を丸抱えする制度であるといえよう。このように支出抑制のメカニズムを喪失した補助金・地方交付税制度は、財源調整制度である以上、富裕団体の税収を財源として行われる。結局、大都市圏に住む人々の税金は、支出抑制のメカニズムが機能しないまま、地方へばらまかれているのである。

地方交付税制度は本来ナショナル・ミニマムを維持するための制度である以上、ストックの増加による行政サービスが充実していけばいくほど、年々の基準財政需要額は減少していくはずである。このストックという観点からも地方交付税制度を見直していくことが求められる。われわれは地方自治体ごとの財政状態の積み重ねとして地方財政を把握したうえで、非効率な政府間財政制度を見直し、21世紀における地方の時代に相応しい地方財政構造を再設計していかなければならない。

### 3. 地方財政を見る視点

大都市圏、財政再建団体、補助金と地方交付税の問題、いずれをとっても地方財政に関わる構造的な問題であり、制度問題として対処していくことが求められる。そこで、もう一度、歳出・歳入という観点から地方財政の全体像を捉えて直してみよう。地方財政における最も重要な原則は、「各会計年度における歳出はその年度の歳入をもって充てなければならない」という会計年度及びその独立の原則である（地方自治法第208

<図表5> 地方歳出入



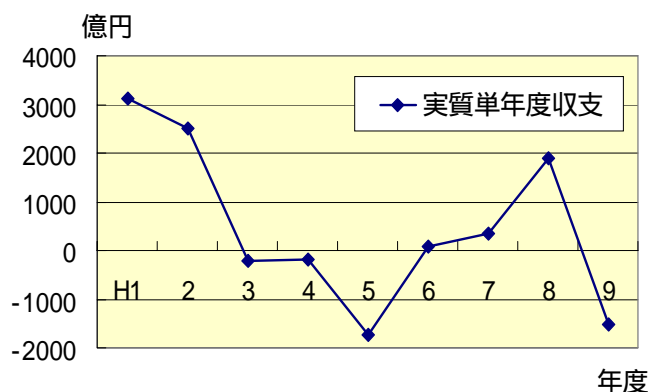
(出所) 地方財政の状況

条)。実際、<図表5>のように、毎年度において歳出は歳入をわずかながら下回かたちで推移している。このように「歳入 - 歳出 > 0」という基本原則が守られている現状は、企業において「収益 - 費用 > 0」であるのと同様に捉えられ、問題がないように感じられる。

しかし、地方財政においては、そう簡単にことは運ばない。地方財政では、地方債など

の借り入れによる資金調達も歳入に含まれている一方で、その償還部分は公債費として歳出に計上されている。こうした現状から判断すると、歳入・歳出管理はむしろ企業における資金繰りと見るのが妥当であり、地方財政の真の危機は歳入・歳出総額の比較(形式収支)だけからは理解できない。そこで、実質収支、単年度収支という概念が出てく

<図表6> 実質単年度収支の推移



(出所) 地方財政の状況

る。実質収支とは、「当該年度に属すべき収入と支出との実質的な差額を見るもので、形式収支から、翌年度に繰り越すべき継続費通次繰越、繰越明許費繰越等の財源を控除した額」と定義される。単年度収支とは、「実質収支は前年度以前からの収支の累積であるので、その影響を控除したものをいう。この単年度収支に実質的な黒字要素を加える一方、赤字要素を差し引いた額が実質単年度収支であり、この金額が実質的な当期の収支を表わす。もっとも、このような指標を持ち出されても、一般住民にとっては、容易には理解しがたい。それでは、地方財政の状況を簡明かつ明確に把握していく方法はないのだろうか。

そうしたニーズを満たしながら地方財政を把握していくために、次の3つの視点をもって地方財政および地方行政を見ていくことが肝要となる。まず、第1は、国や地方自治体においても資産・負債の状況を精査し、不良資産については適正な処理を行うという視点である。すなわち、good government と bad government を切り分け、bad government には適切な処理原則をもって対処のうえ資産利用の効率化を図っていくことが求められる。そのためには、地方自治体における財務情報を的確につかむことが大前提となる。それゆえ、自治体に対しては、**バランスシートの作成**が求められる。

第2は、資産・負債管理を通じて地方自治体自らのアクティビティを再構築していくという視点である。国や地方自治体においても、民間企業と同様、ヒト・モノ・カネ・情報といった経営資源が存する。こうした経営資源をいかに有効活用していくかという観点から、地方自治体経営の自己改革につなげていくことが重要である。また、バランスシートと損益計算書(または収支計算書)は、行政責任者である首長が選挙で選ばれし者として、その就任期間の自らの受託責任(アカウントビリティ)を明らかにするという役割をも果たす。このように**バランスシートを日々の行政の中で明らかにすることが首長にとっての説明責任(アカウントビリティ)である**といえよう。

第3に、わが国における行政機構の経営資源の最適配分を進めるために、どのように制度の再設計を行っていくかという視点である。国や地方自治体の制度はややもすれば硬直

的になりがちである。戦後 50 年を経て、日本社会の転換点に差し掛かっているいま、国・地方自治体にどのようにわれわれの税金を配分し、どのように経営資源を活用していくのか、そのためにあるべき制度はどのようなものであるのかを検討し、行財政制度を再設計することにつなげていくことが求められているのである。換言すると、**バランスシートの相互比較を通じて、いかにわが国の制度設計に活かしていくか**である。

こうした3つの視点を軸として自治体財政の現状を把握のうえ、ありうべき処方箋を描くことが21世紀における日本社会を活力溢れるものとするためにも、われわれに求められているということができる。そして、そうした処方箋を描く際のキーワードがバランスシートの作成であり、われわれとしては、後で詳しく論じるように、バランスシートの作成に基礎を置いた公会計制度の改革を提唱したい。その前に、回り道と思われるかもしれないが、地方自治体による財務情報開示の実態を概観することにしたい。

#### 4. バランスシートの作成とその効果

##### (1) 自治体に求められる財務情報開示

財政再建団体、赤池町の事例が示すように、地方自治体が財政の健全性を維持していくためには、特別会計、公社など一般会計以外に自治体が有する資産・負債に関する情報についても明らかにしたうえで、歳入歳出全体のバランスにも配慮のうえ過剰なサービス提供を防止するとともに、資産負債管理を厳格に行うことが求められる。そうした資産負債管理を肌理細かく実施していくためには、発生主義会計・複式簿記・連結会計といった企業財務の考え方を公会計にも取り入れ、自治体の財務情報を広く住民に開示していくことが不可欠となっている。

このうち発生主義会計とは、その期における経営成績を指し示す期間利益の計算を指向する今日の損益計算体系であり、収入・支出のすべてとも発生主義に基づき期間按分される。これに対し、地方自治体において現在採用されている会計手法は現金主義会計と呼ばれ、費用は財・サービスの消費や引き渡しとは無関係に対価が実際に支出された時に計上されるところに特色がある。その結果、現金主義会計においては固定資産等を購入した時点でその全額が費用となる一方、時の経過に応じて生じる費用に関しては現金支出が伴われない限り、費用としては一切取り扱われない。

地方自治体の収入・支出は基本的に単式簿記で処理されており、すべての事象が現金による収入または支出という

<図表7> 企業会計と官庁会計

	企業会計	官庁会計
体 系	発生主義会計	現金主義会計
記 帳 方 法	複式簿記	単式簿記
財務諸表の総合	連結会計実施	連結せず

一面でしか把握・記帳されていない。この単式簿記に対置されるものが複式簿記である。複式簿記においては、記

帳を必要とするすべての行為および事象について、例外なく貸借二面的記入が行われる。

複式簿記の採用によって資産・負債・資本勘定と収益・費用勘定とが有機的に結びつき、資産原価の費用配分が行われると、発生主義会計の実施が容易になる。そして、発生主義会計と複式簿記を基礎としてバランスシートが作成される。このバランスシートを基礎として資産・負債管理を行えば、歳出・歳入のバランスを取っていくことが可能となる。また、地方自治体の活動は特別会計や公社等を経由して行われることもあるため、自治体財政の現状を的確に把握するためには、自治会会計にも連結会計を導入のうえ、特別会計や実質的に地方自治体に従属している公社・第三セクターの財務情報を合わせた自治体トータルとしての財政状況を明らかにすることが求められる。

現在のように地方自治体の財政状況に関する適切な情報の開示がない下では、地域住民はその時々々の財政状況をタイムリーに把握することができない。また、唯一、財政状況を把握し得る地方議会においても、議会そのものが十分に機能していないなど、住民による監視・規律づけが麻痺状態にある。そういった機能を回復させ、議会や住民が自治体財政を的確にコントロールするためには、地方自治体の正確な財務情報を把握できるよう情報開示体制を整備・拡充することが求められる。正確な情報の開示があつてこそはじめて的確な判断や計画が生まれ得るからである。それゆえ、現在、地方自治体の財務情報を開示していくための仕組みを早急に作り上げていくことが、日本社会の再構築を図るうえでの喫緊の課題となっているといえることができる。

## (2) バランスシート作成の試み

三重県、大分県臼杵市など情報開示に先進的な自治体においては、以上のような問題意識に基づき、近年、財務情報に関する開示体制の充実策のひとつとして、バランスシートを作成・公表するという動きがみられ始めている。ここでは、バランスシート作成の一例として大分県臼杵市の例を取り上げて、バランスシートの作成・公表によって何が明らか

<図表8> 国・地方自治体における発生主義会計導入・バランスシート作成の動き

時期	実施主体	報告内容または概要
1982年3月	日本公認会計士協会 近畿会社会会計委員会	地方自治体財務会計制度に関する研究 - 会計方式改善への試み -
1987年3月	(財)地方自治協会	地方公共団体のストックの分析評価手法に関する調査研究報告書
1987年12月	熊本県総務部	日本経済新聞経済教室「熊本県：貸借対照表使い財政運営」
1988年3月	日本公認会計士協会 近畿会社会会計委員会	地方自治体行財政報告のあり方に関わる研究
1997年7月	(財)社会経済生産性本部	決算統計に基づいた企業会計的分析手法研究報告書 (同手法に基づいた地方自治体における事例多数あり)
1998年3月	三重県財政課	発生主義会計方式で表わした三重県決算について
1998年12月	大分県臼杵市	臼杵市における企業会計方式導入の取組み
1999年5月	東京都	中地参与を中心に作成中
1999年5月	大蔵省	数年先を目途に導入を検討中(朝日新聞1999.5.21など)
1999年6月	自治省	「自治体の総合的な財政分析調査研究会」を発足 (朝日新聞1999.6.3など)

になったのか、そして今後、こういった方向を目指して改善していくことが求められているのかといった観点から検討しよう（参考：大分県臼杵市貸借対象表 Vol.1～Vol.4）。

大分県臼杵市は、人口3万6千人、総面積151.8km<sup>2</sup>、平成9年度の歳出入とも約140億円の市である。臼杵市では、民間企業経営者でもある市長の発案によって、自治体の財務状況を的確に把握のうえ、その情報を市民に伝える手段としてバランスシートを作成することが決定された。臼杵市が作成したバランスシートの特徴としては、自治体の財産が普通財産と行政財産に分離されている、インフラ資産については減価償却を行っている、

退職給与引当金を40%見込んだ退職手当基金の創設を通じて、退職金支払いの平準化が図られている、地方債の一部に地方交付税による補填措置があり、その額を簿外債権として注記しているといった点が挙げられる。また、バランスシート作成の担当者は「以前はバランスシートを作る必要さえ感じていなかったのが、今ではいかに住民に分かり易い財務諸表を作り、情報を伝えていくかに心を砕いている」と言い、住民へ向けた情報発信の重要性を深く認識するように変化してきている。実際、本年度、臼杵市では「サービス形成勘定」と称して、企業の損益計算書に該当するようなものを作成していく方向性である。

こうした自治体の先進的な取り組みは高く評価されるべきであろう。バランスシートの作成・公表を通じて自治体の財政状況が公開されると、自治体職員の意識が向上するとともに、住民自らが地方自治に対するポジティブな意見を持つようになるなど、真の住民自治の確立に向けて着実な一歩を踏み出したと考えられるからである。

### （3）バランスシートを通じた地方財政の全体像

このようなバランスシートを基準として、わが国における地方財政の状況を検討することにしよう。自治省が公表している地方財政全体としての歳入・歳出を大まかに貸借対照表に落とし込むと、〈図表9〉のようになる。ここで明らかになったのは、次のような点に誤解が生じ、自治省が公表している自治体の歳出歳入状況は一般住民からみてなかなか理解し難い情報公開となっているという事実である。

第1に、歳出として計上されているもののなかには、本来、バランスシートに資産計上されるべきものが多数含まれていることが分かる。普通建設事業費の多くは、建物や構築物といった資産へと変化する。また、積立金、投資および出資金、貸付金、繰出金は、それぞれ将来費用化されたり、返済されるものであって、企業会計のベースでいうと、明らかに資産である。こうした資産の多くが歳出として計上されていることによって、資産があたかも費用として自治体の外部に流出したような誤った印象を与えている。

第2に、地方債という負債を発行して調達した資金が税金と同じ歳入として扱われているため、歳入としての総額を見るだけでは、本来的外部収入が前年に比べていくらか増減したのかが分からない。同様に、地方債の返還額である公債費は負債のマイナス項目であるにもかかわらず、当年度に要したコストであるかのように見える。

< 図表 9 - 1 > 平成 8 年度歳出・歳入状況表（地方財政）

貸借対照表（B / S）増減明細表

損益計算書（P / L）

（単位：億円）

資 産		負 債	
六 普通建設事業費	317,191	九 公債費	-95,504
うち 土木費	166,391	2 1 地方債	157,182
教育費	31,787		0
民生費	11,047		0
衛生費	16,457		0
農林水産業費	47,138		0
総務費	13,408		0
その他	30,963		0
七 災害復旧事業費	8,268		0
十 積立金	20,277		0
十一 投資及び出資金	6,707		0
十二 貸付金	63,695		0
十四 前年度繰上充用金	64		0
十三 繰出金	31,742	資 本	0
1 8 繰入金	-31,883	1 9 繰越金	22,668
	0		0
	0		0
	0		0
	0		0
	0		0
	0		0
	0		0
	416,061		84,346

費 用		収 益	
			0
一 人件費	264,208	1 地方税	350,937
二 物件費	74,142	2 地方譲与税	19,970
三 維持補修費	10,966	3 利子割交付金	2,567
四 扶助費	57,821	4 ゴルフ場利用税交付金	686
五 補助費等	95,704	5 特別地方消費税交付金	206
八 失業対策事業費	373	6 自動車取得税交付金	4,532
		7 軽油引取税交付金	1,268
		8 地方交付税	168,891
		9 交通安全対策特別交付金	870
		1 0 分担金及び負担金	15,508
		1 1 使用料	18,633
		1 2 手数料	5,480
		1 3 国庫支出金	146,657
		1 4 国有提供施設等交付金	282
		1 5 都道府県支出金	26,246
		1 6 財産収入	8,952
		1 7 寄附金	1,835
		2 0 諸収入	77,346
		2 2 特別区財政調整交付金	7,306
		2 3 特別区財政調整納付金	-
			0
			0
	503,214		858,173

算用数字は歳入項目、漢数字は歳出項目

繰出金とは、普通会計から他会計、基金に支出する経費であり、繰入金とは他会計、基金からの受入金である。

投資及び出資金とは、地方公共団体の財産を有利に運用するための国債、地方債の取得や財団法人等への出えん、出資等のための経費である。



< 図表 9 - 2 > 平成 8 年度歳出・歳入状況表（地方財政）  
貸借対照表（B / S）（1970年以降累積）

資 産		負 債	
六 普通建設事業費	4,611,462	九 公債費	0
うち 土木費		2 1 地方債	574,071
教育費			0
民生費			0
衛生費			0
農林水産業費			0
総務費			0
その他			0
七 災害復旧事業費	173,360		0
十 積立金	177,526		0
十一 投資及び出資金	81,601		0
十二 貸付金	97,311		0
十四 前年度繰上充用金	64		0
十三 繰出金	355,033	資 本	0
1 8 繰入金	-323,327	1 9 繰越金	22,668
	0		
	0		
	0		
	0		
	0		
	0		
	0		
	0		
	5,173,031		596,738

算用数字は歳入項目、漢数字は歳出項目

繰出金とは、普通会計から他会計、基金に支出する経費であり、繰入金とは他会計、基金からの受入金である。

投資及び出資金とは、地方公共団体の財産を有利に運用するための国債、地方債の取得や財団法人等への出えん、出資等のための経費である。

< 図表 9 - 1, 2 > の見方

本表は、平成 8 年度の歳出・歳入が、仮想的に貸借対照表・損益計算書にどのように分類されていくかの大きな流れを示したものである。そのため、公債費に含まれる利子相当分を無視しているなど、数字そのものは厳密には意味を持たない。

歳出項目（漢数字）のうちには、年度の費用に当たるものと、次年度以降にも効果の及ぶ資産への投資に当たるものが含まれている。

繰出金と繰入金、地方債と公債費のように本来、資産および負債の増減として捉えるべき項目が、歳入・歳出に分断されて把握・表示されている。

投資および出資金、貸付金、繰出金などは一時的にせよ、外部流出している資金であり、回収できない可能性がある。このため、本来ならば、償却引当をすべきである。

なお、損益計算書（P / L）に計上される収益は、本来費用に対応するものでなければならない。それは、地方自治体で言うならば、理論的には住民便益を金額換算したもので計上されるべきである。現実的には何らかの成果指標をもって対応表記すべきであろう。

決して地方税収などが収益と見なされるわけではない。

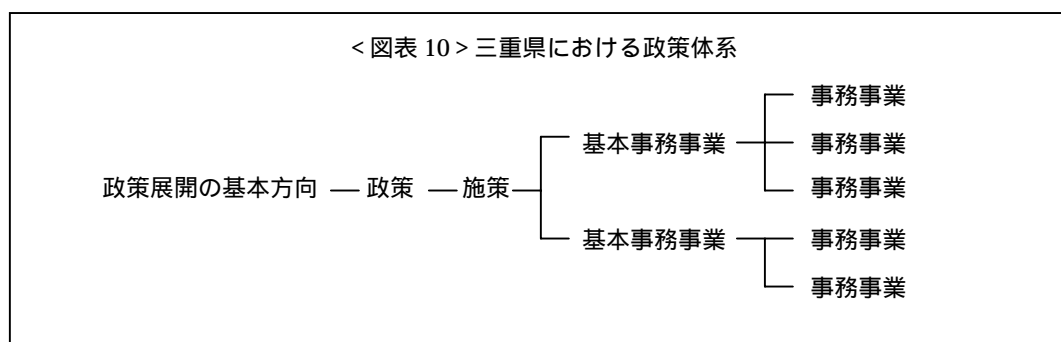
第3に、投資および出資金、貸付金、繰出金は、一時的にせよ、外部に流出している資金であり、これらは返済されない可能性を秘めている。こうした資金については、本来連結会計を行うことによって事情は明らかになるが、少なくとも償却引当を行う必要がある。しかし、実際には、償却引当が一切実施されていないことから明らかなように、将来においてロスが生じる可能性がまったく考慮されていない。

これらの事実を明確に把握し、資産相当部分は資産として管理していくためにも、複式簿記を実行し、バランスシートを作成するというだけでも十分意味がある。さらに、資産は毎年減価する。この資産の減価を発生主義会計においては通常、減価償却プロセスを通じて費用化されていく。ある特定の時期に取得した資産をサービス期間に対応した減価償却の実施を通じて適正に費用配分すれば、われわれの投じた税金と便益とを対応させて把握することができる。その意味において、発生主義会計への移行は、費用便益分析の基礎となる。ちなみに三重県では、バランスシートを費用便益分析につなげ、日々の行政に活かすという観点から、事務事業評価システムと発生主義会計の導入を試みている。

## 5. 行政評価と公会計……バランスシートの活用

### (1) 三重県における事務事業評価システムと発生主義会計（参考：三重県ホームページ：基本事務事業目的評価表、新規事務事業目的評価表、継続事務事業目的評価表）

三重県では、平成8年10月から、生活者起点の行政運営を目指した取り組みが始まっている。そうした取り組みの一環として、平成10年度に行政システム改革が実施された。この改革においては、事務事業の大幅な見直し手段として「事務事業評価システム」が導入



され、すべての事務事業が見直しの対象となった。また、それと同時に、縦割り行政に伴う弊害の打破、総合的な観点からの政策推進を狙いとして、縦割りの部別予算に横断的な視点を取り入れたマトリックス予算（部別・課題別予算）が導入された。この「事務事業評価システム」における政策体系は<図表10>のとおりであり、基本事務事業と個別の事務事業についてそれぞれ目的評価表を作成のうえ、成果指標と予算をリンクするかたちで費用便益分析が行われた。このように、三重県の費用便益分析は、成果指標と予算を結び付けた点で高く評価できる。しかし、三重県でも認識されているようであるが、問題点も

いくつか残っている。

第1に、**歳出額と貸借対照表とが結び付けられているとはいいい難い**。三重県では、貸借対照表の作成に際し、決算統計を利用している。しかし、歳出額は決算統計で把握できるが、それに対応した資産内容が具体的に把握されているわけではない。そのため、資産状況を把握するための手段として三重県の貸借対照表を評価した場合、不十分であるといわざるをえない。また、追加投資部分についても、資産内容の十分な分析が行われているとはいいい難い。こうした事態を回避するためには、支出時に資産価額を明確に把握していく工夫が必要となろう。

第2に、**費用便益分析を行ううえで、必ずしも事業を遂行するうえで要したすべてのコストと成果指標とが対比されているわけではない**ことが指摘できる。例えば、事業評価に際しては必要概算コストが直接的経費と概算人件費により計算されているが、減価償却費等の資産を費用化した部分も加えていくことが必要であると思われる。

いずれにしても、三重県の事務事業評価システムは政策評価と予算制度を結び付けた点で画期的なシステムであり、このシステムに歳出実績とバランスシートとをリンクさせることができれば、かなり完成度の高い事務事業評価システムの誕生が期待できる。

## 6. 地域経営に役立つ公会計制度へ

### (1) 地方自治法の改正と公会計原則の導入

白杵市や三重県などの財務情報開示に向けた自治体の自己改革的な取り組みは、地方自治という本来の趣旨からみても、非常に望ましいことである。しかし、その一方で、厳しい評価かもしれないが、実際に行われているのは、単式簿記の結果作られた決算統計のバランスシートへの組み替え作業に過ぎない。また、自治体の自主的な取り組みに依存しているだけでは、先進的な自治体のみが財務情報を開示していくことになり、本来一段の開示が求められている財政悪化に直面した自治体の財務情報がなかなか入手できない可能性が高い。その点においても、現状のような自主的取り組みだけでは、総合性、相互性、迅速性といった観点からも、未だ時代の要請にはマッチしているとはいいい難い。

時代はいま、「広域行政や市町村合併」、さらには、「道州制」へといった地方自治の変革を求めている。また、地方分権を進めるなかで、「地方への財源移譲」要求も高まっている。そして、地方自治の変革は、「地方経済の活性化」や「都市の再生」を見据えて実行される必要がある。日本社会の再構築を図るうえで地方自治体の財政状態の正確な把握は必要不可欠である一方、自助努力による財務情報開示の進展を待っている余裕はない。日本社会の構造変革を地方から促すためにも、今すぐに自治体の財政状態を地域住民が把握、理解していくことが求められている。

それゆえ、われわれとしては、次のような公会計制度全般にわたる改革を提唱したい。

#### **長期的なキャッシュフロー計画の作成および行政評価システムと予算の連動**

政府・地方自治体における単年度主義（財政法第 12 条、地方自治法第 208 条）を廃し、長期的なキャッシュフロー計画を作成し、長期的に支障をきたさない財政運営を行うことを原則とする。

また、政府・地方自治体の予算策定に当たっては、行政評価指標と過年度支出額・予算額および費用便益分析結果を記載した予算書を用いて、予算決定を行う。

#### **財政法および地方自治法における公会計原則の導入**

財政法および地方自治法において、政府および地方自治体における会計処理の原則として公会計原則を設定する。また、公会計原則の導入に伴い、新会計制度に関する公務員研修の充実を図る。

#### **公会計システムの整備**

公会計原則導入に伴い、複式簿記・発生主義会計に移行することを前提に、対応可能な会計システムを 2003 年度目途に整備する。

なお、本文においては、地方財政中心の記載となっているが、中央政府に関しても公会計改革の効果は同様に得られるため、提言部分については政府に関しても当然に含むことを前提としている。

## **（２）長期的なキャッシュフロー計画の作成および行政評価システムと予算の連動**

### **イ．単年度主義に伴う弊害の排除（長期的なキャッシュフローによる地域経営）**

公会計制度全体を発生主義会計・複式簿記・連結会計へと変革していくことは、単に公会計制度を情報開示の手法として表面的に導入するにとどまらず、日常の会計処理や事業執行からも自治体運営のあり方に関する変更を求めるところに真の意義が見出される。実際、求められるのは情報開示手段としての貸借対照表、損益計算書にとどまらず、個別資産の経理処理から積み上げられた貸借対照表、損益計算書である。

現在、地方自治体で行われているバランスシートの作成の多くは、従来の会計処理と二重に行われている。すなわち、現金主義会計・単式簿記による通常の会計処理を行いつつ、情報開示の一環として発生主義会計・複式簿記による財務諸表を作成するという手法が採用されているのである。その理由は単純で、通常の会計処理は地方自治法・地方財政法をベースにしていることによる。これらの自治体の基本法においては「各会計年度における歳出は、その年度の歳入をもって、これに充てなければならない」とされており、その施行令において歳入・歳出の会計年度所属区分という形式で決められている（財政法第 12 条、地方自治法第 208 条）。このため、地方自治体においては、歳入・歳出という概念のなかに負債による資金の増加や負債の返済による資金の減少が入ってきたり、長期利用資産への投資が歳出としてしか語られないことになる。

このような単年度主義を廃し、長期的なキャッシュフロー計画に基づく行政の運営を媒介として、予算に縛られない、適時適切な支出が可能となる。また、発生主義会計と複式簿記の採用により、地方自治体においては今まで把握されてこなかった資産の把握が可能となる。従来の現金主義・官庁会計では、あくまでも現金支出を基礎として財政支出が把握されており、過年度に蓄積された資産の価値やコストはそもそも認識の対象となることはなかった。当然、そこから生み出されるサービスも費用と対応して把握されることはなかった。そのため、支出節約を図ることなく、決められた予算の消化が重視されるとともに、消化実績に応じて翌期以降の予算が決定されてきた。そこには、行政の効率化や予算の適正配分という視点は著しく欠けていた。

#### ロ．行政評価と予算の連動

行政評価のシステム設計には、三重県の事例が大いに参考になろう。各事業ごとに成果指標を作成のうえ、予算と行政評価とをリンクさせることによって優先すべき事業を選定するという方法である。成果指標としてベストなのは、その成果を金額換算し、決算・予算と対比することであろう。しかし、行政の成果を金額に換算することは決して容易でない。また、政策割当については、最終的には首長および住民代表としての議会の判断に委ねざるを得ない。

そのように考えると、行政評価のひとつの方法として、三重県と同様の成果指標と予算のリンケージという対比方法が出てくるであろう。しかし、成果指標や成果報告のあり方は、多様であろう。行政評価のシステムは、予算との連動という基礎的要件さえ満たしておけば、各地方自治体の自由な意思決定に任せてよい。むしろ、そこが地域経営者としての首長と行政機関の腕の見せ所になるのである。

#### (3) 公会計原則導入の課題

単年度主義を廃し、発生主義会計・複式簿記・連結会計を政府・地方自治体に早急に導入していくための議論の土台となりうるものに、「公会計原則（試案）」（日本公認会計士協会平成9年9月1日設定）がある。公会計原則の特徴は、会計の基礎として「発生主義」を提唱していること、財務諸表の体系として貸借対照表、損益計算書、正味財産増減計算書、資金収支計算書のほか、非財務情報を提供する成果報告書の作成を提案していること、更新会計および繰延維持補修会計の採用などが挙げられる。単年度主義を廃し、公会計原則を前提にした地方財政制度の構築によって、政府・地方自治体における日々の会計処理は、発生主義会計・複式簿記へと移行する。すなわち、日々の会計処理において、必ず貸借二面記入を行い、資産取得時には資産として認識されるようになる。このことは資産から生じる財政サービスについての費用便益分析を行うための大前提となる。資産の計上があってはじめて、資産を各年度に費用配分することが可能となるからである。

しかし、公会計原則に基づく会計方式を導入するためには、解決しなければならない課題が多数ある。第1は、公会計原則の内容自体をどのように規定するかである。公会計原

則のあり方に関しては世界的に承認された基準はなく、実際、各国や日本国内においても多様な理論が提案されている。もう少し具体的にいうと、資産評価のあり方、連結会計の対象範囲と、それを実施する際に必要とされる各会計間での調整のあり方、会計制度と事業評価との関係、といった点に関し意見が分かれているのである。公会計原則（試案）は日本公認会計士協会が正式に設定したものであるが、会計原則は広く一般に公正妥当と認められる必要がある。われわれとしては、わが国においても早急に公会計原則を策定する必要があり、そのためにも、この試案を叩き台として議論をさらに深めていくべきと判断している。以下、課題のいくつかについてわれわれなりの考え方を提示したい。

### イ．資産評価の実施

公会計原則の導入は、自治体に対し発生主義会計・複式簿記に基づくバランスシートの作成を要求する。このバランスシートの作成こそが目的のひとつではあるが、会計制度の一環として利用可能バランスシートを作成するには、かなりの作業と時間が必要となる。現在、各自治体で試験的に作成されているバランスシートは、決算統計をベースとしたものであり、バランスシートに表示される資産価額は投下資本額の概算値にほぼ等しい。というのも、基本的なデータがあるのはせいぜい投下資本額程度にとどまっているほか、資産自体の取得価額も不明確で減価償却<sup>1</sup>などはほとんど実際されていないからである。

それゆえ、バランスシートの作成に際しては、現在価値をベースとした個別の資産評価が求められる<sup>2</sup>。資産の評価方法としては、不動産鑑定士等の外部者による資産鑑定を採用することが考えられるが、固定資産税評価あるいはそれに類似した方法に基づき自治体内部で独自に評価するという手法もありえよう。こうした作業を通じて、今現在の実態を把握することが可能になる。

### ロ．連結会計の実施

第2には、どのような原則にしたがって連結会計を行っていくかが問題となる。公会計原則（試案）においては、異なる報告主体および異なる会計区分の財務諸表を総合する方法のひとつとして連結を掲げている。連結会計を徹底して推し進めることの意義は、企業会計における連結に関する捉え方の変遷とその影響を見れば明らかであろう。企業会計においては、2000年3月期からの連結強化を受けて、早めに実質支配力基準へと変更する動きが見られたため、1997年度決算からすでに特別損失が増大してきている。また、同時に子会社・関連会社を含めたリストラの実施を媒介として、経営の合理化がより一層進んできている。

こうした好ましい効果が、地方自治体においても連結会計の導入によって顕現することが期待される。例えば、全国の土地開発公社の資産は約9兆円あるが、そのうち約2兆円

---

<sup>1</sup> インフラ資産等については更新会計を取るべきであるとする見解もあり、減価償却を行うべきか否かについては議論が分かれている。

<sup>2</sup> 取得原価主義に基づく場合であっても全ての個別資産価額が明確ではないため、少なからず資産評価は必要になると考えられる。

程度が不良資産化しているのではないかと思われる。こうした資産内容についても、連結会計を通すことによって明らかになっていくのは間違いない。一般会計と特別会計・従属法人会計間の不合理な経営も排除できるよう、可能な限り広範囲にわたって連結会計を導入していくことが求められる。その際に解決を求められるのは、現行の官庁会計と企業会計タイプの公営企業会計をいかに擦り合わせていくかという問題である。この点に関しては、通常の経理業務を発生主義会計に変更したうえで連結するのであれば、基本的には企業会計でも連結上必要となる程度の調整で対応可能と考えられる。このため、実質支配力基準にしたがって広範に連結会計を行ったとしても、とくに問題はないと考えられる。

## 八．業績評価につながる会計制度

公会計制度の変革によって最も期待されるのが、業績評価への効果であろう。財務会計システム全般にわたる改革は、資産・負債情報（バランスシート）を広く公開するにとどまらず、個別の業績評価に役立てることができるからである。決算統計を利用した財務会計は、地方自治体の大まかな財政状態を知るうえでは非常に有意義なものである。その財務情報を公開することによって、広く住民の意見を取り入れ、民間の知恵を活用することも可能になる。さらには、公会計制度の改革を情報公開という視点のみならず、財務会計システム全般の変革と捉えて業績評価の観点を財務会計システムに埋め込むことができれば、自治体経営はさらに大きく発展するであろう。

そうした財務会計システム自体の変革を促すためには、個々の会計処理にまで遡って変革を進めていくことが求められる。すなわち、ある事業に対する支出において資産相当部分がいくらで、費用相当部分がいくらあるのか、あるいは資産相当部分のうち非償却性資産および償却性資産の内訳はどうなっているのか、さらに償却性資産の場合、どの程度の償却期間が必要とされるのかといった点について、個々の会計処理を通じて個別事業ごとに把握されていくことになる。また、個別の会計処理に及ぶ変更は、意思決定会計や業績評価会計などの管理会計的な手法の利用をも可能にする。

加えて、投資された資産からは財政サービスが生み出される。例えば、公園であれば、住民は公園の設備等からさまざまな便益を受ける。この設備は過去の投資から生み出されたものであり、それによって住民は現在便益を受ける（「先人木を植えれば後人涼し」）。一方、この設備は時の経過とともにサービスの供給能力が落ち、減価していく。公的サービスのうち 50%以上は資産へと投資されているはずである。この資産から得られる便益と費用の対応関係を捉え、行政サービスの基準をフローサービスとストックサービスの総和へと変更していくことが求められる。

以上、公会計原則の課題のうち3点について述べた。これらの論点については、やや詳細に及ぶ感があるが、公会計原則はあくまで広く一般に公正妥当と認められたものである必要があり、そのためにも、こうした論点についてわれわれ国民は真剣な議論を重ねていかねければならない。

## 二．公会計に関する公務員研修の充実

公会計原則の導入に当たっては、もうひとつ大きな課題がある。それは、公会計に関する公務員教育である。自治体の職員の方々と話をすると、多くの方は複式簿記についてなかなか理解できていないようである。しかし、企業においては、会計を勉強したことがなく、基本的な簿記の知識も覚束ない者も少なくはない。それゆえ、この点に関しては「案ずるより生むが易し」と思われるが、基本的な会計知識に関する公務員研修の充実は必要である。あとは日々の業務のなかから運用にかかるスキルは自然と身につけていけばよいのである。

#### (4) 公会計システムの整備

公会計原則の導入は、単式簿記システムから複式簿記システムへの変更であると同時に、フローだけのシステムから資産管理までを含めたシステムへの変更を意味する。このため、既存のシステムの変更にしても、新規システムの導入にしても相当の費用と時間を要するのは間違いない。しかし、その一方で、すでに多くの地方自治体では財務会計システムのみならず、住民情報、税務情報、福祉情報、職員管理、文書管理、公共施設予約など多岐にわたってシステム化が実行されている。その投資額は年に6000億円にものぼる。そうしたシステム化環境を踏まえて考えると、新規システムの導入に関する抵抗感はさほどないと思われるほか、既存のハードの利用によってコストを抑えることもできる。

また、会計システムの変更といっても、基本的には企業会計システムとほぼ等しいシステムへと変更するだけであるため、システム的にはそれほど難しい変更ではない。そのため、システム変更に要する期間は2年もあれば十分であろう。さらに、システム変更にかかるコストは、全地方自治体合計で2000~7000億円程度と考えられる(金額の差は、既存システム活用の可否、ネットワーク化の範囲、システムデザインの方向性などによって生じる)。この金額は地方自治体における年間システム投資額の3~10割に当たる。このようなシステム投資が地方自治体経営の効率化を促すというメリットを考慮に入れれば、追加的に投資しても十分採算がとれると思われる。また、予定していた他のシステム投資を1年遅らせることでも対応できる。それゆえ、一刻も早く導入すべきという観点からわれわれとしては、2003年度を目途に会計システムの変更を実施することを提案したい。

#### (5) 公会計の地域経営への活用

公会計制度の変革は、地域経営に活かしてこそ意味がある。第1は、行政評価に結びつけるという活用方法が挙げられる。この点に関しては、三重県の実例をとりあげ、既に述べたとおりである。第2に、地域経営における選択と集中を図る際の判断基準として利用できる。例えば、話題となっているPFIはその一例であろう。企業経営では近年、各事業分野をポートフォリオ・マトリックス上に振り分けるというかたちで各事業のグループ内での位置づけを明確にしたうえで、グループ全体の価値を上げるためには、どの部分に経営資源を集中させるべきかが分析・検討される。地域経営においても、利益という概念



はないものの、基本的にとっていくべき選択肢は同じと考えられる。地域経営においても行政サービスを取捨選択のうえ、必要なサービスへと経営資源を集中していくことが求められる。また、公共投資の実行を通じて資産を取得する際にも、自治体自らが取得する必要性がない資産については外部化していくという発想の転換が求められる。PFIも実は、そうした手段のひとつとして位置づけられる。サービスや資産を外部化するための手法として、PFIを活用すればよいのである。

第3に減税も重要な行政サービスとして位置づけ、地域経営を行っていくという視点の重要性が高まっている。地域住民からみた場合、減税は行政サービス価格の引き下げと同じである。同じ価格であるならば、行政サービスの価格は安いほうがよい。行政サービスの取捨選択のなかで、可能な限り減税を図っていくことが地方自治体に求められる地域経営である。これからの時代においては、社会保障費等の増大が予想されるなか、増税が不可避であるため、われわれの生活水準の低下は免れざるを得ないであろう。それゆえ、政府・地方自治体においては、減税も重要な行政サービスであるという視点を可能な限り忘れずにいることが求められる。

## 7. 地方行財政制度の再設計

公会計制度改革の必要性は、バランスシートの相互比較を通じて、わが国の制度設計にそれをどのようなかたちで活かしていくかに大きく依存している。この観点がなければ、多大なコストをかけて公会計制度を変更していくことの意味は半減しよう。以下では、そうした観点から、地方行財政制度の再設計を検討する。

### (1) 地方行財政制度の再設計

#### イ. 政府間財政制度の再設計……地方への税源の移譲

地方自治体における財政問題は、政府間財政を含めた地方行財政制度全般の問題であるといっても過言ではない。こうした政府間財政のあり方を含めた公会計制度の改革は、今後避けて通ることはできない。政府間財政制度の代表格としては現在、地方交付税・交付金が指摘できる。地方交付税制度とは、地方団体の自主性を損なわずにその財源の均衡化を図るほか、交付基準の設定を通じて地方行政の計画的な運営を保障することにより地方自治の本旨の実現に資するとともに、地方団体の独立性を強化する制度であって、基本的には各地域のナショナル・ミニマム相当部分を補償するシステムとして機能しているといわれている。この地方交付税の財源は、所得税の32%・法人税の32.5%、消費税の29.5%などから構成されている。各団体ごとの普通交付税額は「基準財政需要額 - 基準財政収入額」として算定される。基準財政需要額は対象となる各行政項目ごとに「単位費用×測定単位×補正係数」で計算される。その算式自体にも問題点は少なくない。

ナショナル・ミニマムとしての行政サービスには、ストックから生み出される行政サービスとフローとして必要な行政サービスがある。しかし、現在の財政制度においては、ス

トック額、また、ストックから生み出される行政サービスについては明確に把握されていない。そうしたなかで、一定の要件を満たしたストックに対する投資も基準財政需要額のなかに含まれており、結局はすべて歳出を基準とした交付基準となってしまうている。しかし、われわれは公会計改革の実施を通じて、そうした地方交付税の算定基準のなかにストック・サービスとして必要なナショナル・ミニマムとフローサービスとして必要なナショナル・ミニマムを区別して把握することによって、より適正な地方交付税のあり方を検討することができよう。

#### ロ．広域行政と市町村合併、そして道州制

このほかにも、公会計改革を通じた全自治体のバランスシートの把握は、さまざまな制度設計に応用できる。近年、動きを見せている広域行政と市町村合併も、そのひとつであろう。そうした動きが生じている背景としては、病院施設や社会福祉施設をどの程度の規模で配置するか、あるいは介護保険をどのように実施していくかという自治体に共通の問題を指摘することができる。これからは確実に、地方経営は社会福祉政策を軸に実施されることが見込まれる。そのなかで、こうした問題の重要性はますます高まるであろう。そのため、現在、その広域行政や市町村合併を制度的にどう処理していくかがひとつの焦点となっている。この点に関しても、新しい公会計制度は役に立つと考えられる。二つの会計主体をひとつにしていくという点では、企業合併と同じであり、貸借対照表上の資産と負債を把握したうえで、どの規模で資産・負債管理を行っていくのが効率的かというマネジメントの問題として捉えることができるからである。

こうした考え方は、道州制という議論についても適用できる。道州制については、すでに長い間、そのアイデアは語られている。しかし、その構想を、自治体資産を対象として検討した事例は極めて少ない。それはまた、各地域にどの程度の資産があり、どの規模、範囲で運営していくことが行政効率上最適であるのかが分からないこととも密接に関連している。貸借対照表を分析してはじめて分かることだからである。新しい公会計制度は、こうした行政の未来像についても光を当ててくれるであろう。

#### ハ．日本経済の活性化と都市の再生

新しい公会計制度は、日本社会の再設計という観点から、波及的に広がる効果も備えている。それは、経済の効率化を通じて、日本経済の活性化と都市の再生にも役立つ。経済白書等でも課題とされているが、日本経済の生産性回復のためには、非製造業の生産性向上が不可欠である。この課題にも新しい公会計は間接的に効果がある。生産性の低い非製造業のひとつとして、建設業が挙げられている。公会計制度を改めれば、地方での資産の効率化が進まざるを得なくなる結果、地方へのバラマキ行政も縮小することが見込まれる。

また、地方都市を再生していくうえでは、地方自治体が主導的役割を果たさざるを得ない。そのためには、一刻も早く地方財政を健全化し、新たな投資へ結びつけていくことが喫緊の課題となっている。新しい公会計を通じて、地方自治体は、有効な資産活用という

観点に目覚めるであろう。その時こそ、地方自治体における主導的な役割の下、都市における資産の有効利用が促進されることが期待される。

## 8. おわりに

本稿は、実は都市問題研究プロジェクトのなかから生まれた。われわれは、都市の再活性化は日本経済回復の切り札となりうると考え、そうした観点から都市問題に関する研究を進めてきた。しかし、一口に都市の再生といっても、その課題は多岐にわたる。実際、都市の再生を図るうえでは、道路や鉄道、空港などの公共交通網、上下水道、文教施設、廃棄物処理などの生活インフラなどさまざまな公共施設の整備が不可欠となっている。そうした施設を都市に配置できるのは、政府・地方自治体しかない。その政府・地方自治体が必要となる所に思う存分力を発揮できるようになることをわれわれは望んでいる。

公会計制度の改革は、そのための第一歩であるに過ぎない。日本社会の再構築を促すために行うべき課題は多い。そうした課題を解決していくためには、一刻も早く公会計制度の改革が終了することを期待している。また、本提言のように、地方自治法を改正し、地方自治体に半ば強制的に発生主義会計・複式簿記を導入しようとする考え方に対しては、中央集権的だという批判もありえよう。しかし、それは違う。企業社会においても情報の開示は商法・証券取引法・企業会計原則に基づき事細かく規定され、基本的には統一のフォーマットでの情報開示が求められている。企業経営は、情報開示の多寡で競争するのではなく、いかに収益を上げるか、いかに企業価値を上げるかで勝負している。地域経営も情報開示の多寡で勝負する時代は終わりを告げ、いかに経営していくかで勝負をすべき時代がやってきたのである。

以 上

ストック額、また、ストックから生み出される行政サービスについては明確に把握されていない。そうしたなかで、一定の要件を満たしたストックに対する投資も基準財政需要額のなかに含まれており、結局はすべて歳出を基準とした交付基準となってしまうている。しかし、われわれは公会計改革の実施を通じて、そうした地方交付税の算定基準のなかにストック・サービスとして必要なナショナル・ミニマムとフローサービスとして必要なナショナル・ミニマムを区別して把握することによって、より適正な地方交付税のあり方を検討することができよう。

#### ロ．広域行政と市町村合併、そして道州制

このほかにも、公会計改革を通じた全自治体のバランスシートの把握は、さまざまな制度設計に応用できる。近年、動きを見せている広域行政と市町村合併も、そのひとつであろう。そうした動きが生じている背景としては、病院施設や社会福祉施設をどの程度の規模で配置するか、あるいは介護保険をどのように実施していくかという自治体に共通の問題を指摘することができる。これからは確実に、地方経営は社会福祉政策を軸に実施されることが見込まれる。そのなかで、こうした問題の重要性はますます高まるであろう。そのため、現在、その広域行政や市町村合併を制度的にどう処理していくかがひとつの焦点となっている。この点に関しても、新しい公会計制度は役に立つと考えられる。二つの会計主体をひとつにしていくという点では、企業合併と同じであり、貸借対照表上の資産と負債を把握したうえで、どの規模で資産・負債管理を行っていくのが効率的かというマネジメントの問題として捉えることができるからである。

こうした考え方は、道州制という議論についても適用できる。道州制については、すでに長い間、そのアイデアは語られている。しかし、その構想を、自治体資産を対象として検討した事例は極めて少ない。それはまた、各地域にどの程度の資産があり、どの規模、範囲で運営していくことが行政効率上最適であるのかが分からないこととも密接に関連している。貸借対照表を分析してはじめて分かることだからである。新しい公会計制度は、こうした行政の未来像についても光を当ててくれるであろう。

#### ハ．日本経済の活性化と都市の再生

新しい公会計制度は、日本社会の再設計という観点から、波及的に広がる効果も備えている。それは、経済の効率化を通じて、日本経済の活性化と都市の再生にも役立ちうる。経済白書等でも課題とされているが、日本経済の生産性回復のためには、非製造業の生産性向上が不可欠である。この課題にも新しい公会計は間接的に効果がある。生産性の低い非製造業のひとつとして、建設業が挙げられている。公会計制度を改めれば、地方での資産の効率化が進まざるを得なくなる結果、地方へのバラマキ行政も縮小することが見込まれる。

また、地方都市を再生していくうえでは、地方自治体が主導的役割を果たさざるを得ない。そのためには、一刻も早く地方財政を健全化し、新たな投資へ結びつけていくことが喫緊の課題となっている。新しい公会計を通じて、地方自治体は、有効な資産活用という

観点に目覚めるであろう。その時こそ、地方自治体における主導的な役割の下、都市における資産の有効利用が促進されることが期待される。

## 8．おわりに

本稿は、実は都市問題研究プロジェクトのなかから生まれた。われわれは、都市の再活性化は日本経済回復の切り札となりうると考え、そうした観点から都市問題に関する研究を進めてきた。しかし、一口に都市の再生といっても、その課題は多岐にわたる。実際、都市の再生を図るうえでは、道路や鉄道、空港などの公共交通網、上下水道、文教施設、廃棄物処理などの生活インフラなどさまざまな公共施設の整備が不可欠となっている。そうした施設を都市に配置できるのは、政府・地方自治体しかない。その政府・地方自治体が必要となる所に思う存分力を発揮できるようになることをわれわれは望んでいる。

公会計制度の改革は、そのための第一歩であるに過ぎない。日本社会の再構築を促すために行うべき課題は多い。そうした課題を解決していくためには、一刻も早く公会計制度の改革が終了することを期待している。また、本提言のように、地方自治法を改正し、地方自治体に半ば強制的に発生主義会計・複式簿記を導入しようとする考え方に対しては、中央集権的だという批判もありえよう。しかし、それは違う。企業社会においても情報の開示は商法・証券取引法・企業会計原則に基づき事細かく規定され、基本的には統一のフォーマットでの情報開示が求められている。企業経営は、情報開示の多寡で競争するのではなく、いかに収益を上げるか、いかに企業価値を上げるかで勝負している。地域経営も情報開示の多寡で勝負する時代は終わりを告げ、いかに経営していくかで勝負をすべき時代がやってきたのである。

以 上

**USUKI CITY**

日本一の市役所づくり

TOP

更新日 2001. 3. 16

ゴミ端会議のコーナー

フロム市長

バランスシートの進行状況



お問い合わせ

臼杵市役所財政係バ  
ランスシート担当  
0972-63-1111

## バランスシートの目的

めざす姿：市政の運営状況を分かりやすくする

内容：バランスシートで財政を整理して経営報告する

**Q** バランスシートって何？

**A** 貸借対照表と呼ばれる財政状態を示す表の事です。ひと目で財産の中身と財政の状態を知ることが出来ます。

**Q** 何故必要なの？

**A** 納めていただいた税金が、市民のお役に立ったかどうかを報告できる決算システムが不可欠だからです。

**Q** どんな効果があるの？

**A** 税金の使い道など市政運営の中味を型どおり説明するだけではなく、市民のお役に立つ資産をつくることが出来たか、又は喜んでいただく市民サービス出来たのか運営の内容を説明できるようになります。その結果、運営目標も明らかにしなければなりません。

## 臼杵市貸借対照表

Vol.1	<a href="#">臼杵市比較貸借対照表</a>
Vol.2	<a href="#">臼杵市貸借対照表（平成8年度）</a>
Vol.3	<a href="#">臼杵市貸借対照表（平成9年度）</a>
Vol.4	<a href="#">臼杵市貸借対照表（参考資料）</a>
Vol.5	<a href="#">臼杵市貸借対照表（平成10年度）</a>
Vol.6	<a href="#">臼杵市比較貸借対照表</a>
Vol.7	<a href="#">主な償却固定資産</a>
Vol.8	<a href="#">臼杵市サービス形成勘定計算書（平成10年度）</a>
Vol.9	<a href="#">臼杵市サービス形成勘定計算書内訳表（平成10年度）</a>
Vol.10	<a href="#">臼杵市貸借対照表（平成11年度）</a>
Vol.11	<a href="#">主な償却固定資産（平成11年度）</a>
Vol.12	<a href="#">臼杵市比較貸借対照表（平成11年度）</a>
Vol.13	<a href="#">臼杵市連結貸借対照表（平成11年度）</a>
Vol.14	<a href="#">臼杵市サービス形成勘定計算書（平成11年度）</a>
Vol.15	<a href="#">臼杵市サービス形成勘定計算書内訳表（平成11年度）</a>
Vol.16	<a href="#">自治省様式バランスシート（平成11年度）</a>
Vol.17	<a href="#">自治省様式付属資料（有形固定資産明細表）</a>
Vol.18	<a href="#">自治省様式付属資料（土地明細表）</a>
Vol.19	<a href="#">自治省様式付属資料（補助金の状況）</a>
Vol.20	<a href="#">自治省様式付属資料（主な施設の状況）</a>

貸借対照表はPDFファイルで作成しています。アクロバツ

ト・リーダーをお持ちの方は、PDFファイルでご覧いただけます。

PDFを見るためには、“Adobe Acrobat Reader (アドビアクロバットリーダー)”が必要ですので、プラグインソフトをお持ちでない方は、左のボタンをクリックし“Adobe Acrobat Reader”をダウンロードしてからご覧ください。

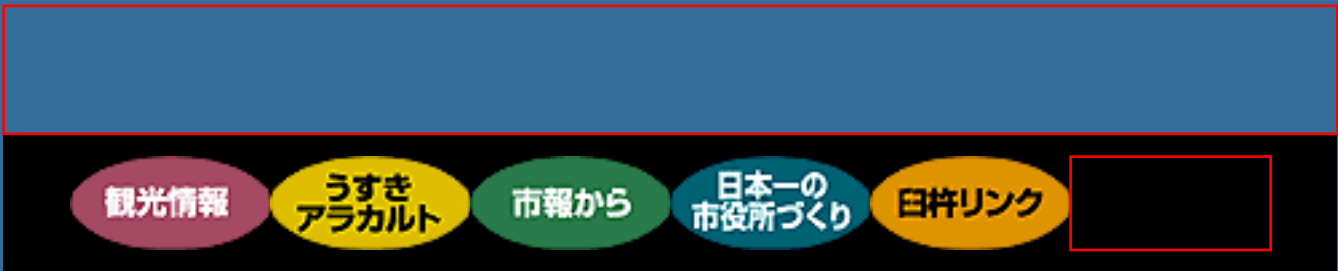
## バランスシート導入ノートリスト

No.1	<a href="#">バランスシートの考え方</a> '98/4/3
No.2	<a href="#">タイムスケジュール</a> '98/9/7
No.3	<a href="#">8年度・9年度決算をバランスシートで</a> '98/6/1
No.4	<a href="#">第1回検討委員会協議事項</a> '98/7/3
No.5	<a href="#">第2回検討委員会協議事項</a> '98/7/29
No.6	<a href="#">第3回検討委員会協議事項</a> '98/8/28
No.7	<a href="#">臼杵市バランスシートシンポジウム</a> テーマ「なぜバランスシートなのか」
No.8	<a href="#">決算になぜバランスシートが必要か</a> ～バランスシートシンポジウムを終えて～ 臼杵市長 後藤 國利
No.9	<a href="#">市民のお役に立つ市役所の決算書</a>
No.10	<a href="#">第4回検討委員会協議事項</a> '98/10/9
No.11	<a href="#">第5回検討委員会協議事項</a> '98/11/20
No.12	<a href="#">第6回検討委員会協議事項</a> '99/2/26
No.13	<a href="#">企業会計をとり入れるのではない</a> ～自治体にバランスシートが必要な理由～
No.14	<a href="#">住民自治の資料としてのバランスシート</a>



No.15	<a href="#">自治体が産み出すものはサービスだけ</a> <a href="#">～サービス形成勘定の必要性和意義～</a>
No.16	<a href="#">第1回サービス形成勘定検討委員会協議事項</a> '99/6/25
No.17	<a href="#">第2回サービス形成勘定検討委員会協議事項</a> '99/7/21
No.18	<a href="#">第3回サービス形成勘定検討委員会協議事項</a> '99/9/14
No.19	<a href="#">第4回サービス形成勘定検討委員会協議事項</a> '99/11/2
No.20	<a href="#">第5回サービス形成勘定検討委員会協議事項</a> 2000/2/15
No.21	<a href="#">臼杵市サービス（コスト・負担・目的・成果）検証システム第1回検討委員会</a> 2000/6/30
No.22	<a href="#">臼杵市サービス（コスト・負担・目的・成果）検証システム第2回検討委員会</a> 2000/8/9
No.23	<a href="#">臼杵市サービス（コスト・負担・目的・成果）検証システム第3回検討委員会</a> 2000/9/21
No.24	<a href="#">臼杵市サービス（コスト・負担・目的・成果）検証システム第4回検討委員会</a> 2001/3/13

日誌 [バランスシート&サービス形成勘定の動き](#)  
2001/3/16現在 [随時更新中](#)



白杵市比較貸借対照表

資産の部		平成9年3月31日	構成比	平成10年3月31日	構成比	増減
<b>流動資産</b>						
現金		202,162		171,822		-30,340
財政調整基金		1,015,688		1,161,045		145,357
未収入金		308,908		466,030		157,122
特定財源未収額		128,840		275,635		146,795
市税未収額		180,068		190,395		10,327
貸倒引当金		-10,641		-11,184		-543
普通財産（売却可能財産）		935,363		935,363		0
土地		935,363		935,363		0
その他		95,205		103,673		8,468
<b>流動資産計</b>		2,546,685	5.4%	2,826,749	5.7%	280,064
<b>固定資産</b>						
有形固定資産						
行政財産（売却不能財産）		39,221,788		40,283,595		1,061,807
生活		36,650,762		37,760,618		1,109,856
環境		14,066,620		14,781,408		714,788
福祉		2,730,713		2,757,566		26,853
福祉		765,363		745,027		-20,336
教育		11,137,256		11,309,978		172,722
産業		6,179,493		6,422,628		243,135
総務		1,771,317		1,744,011		-27,306
投資及び出資金・貸付金		819,429		1,030,682		211,253
基金		1,751,597		1,492,295		-259,302
減債基金		408,689		115,737		-292,952
特定目的基金		704,738		736,407		31,669
土地開発基金		607,629		609,474		1,845
定額運用基金		30,541		30,677		136
無形固定資産						
県営事業負担金		5,732,870		6,079,365		346,495
生活		5,732,870		6,079,365		346,495
環境		3,282,983		3,511,622		228,639
福祉		0		0		0
福祉		0		0		0
教育		0		0		0
産業		2,449,887		2,567,743		117,856
総務		0		0		0
<b>固定資産計</b>		44,954,658	94.5%	46,362,960	94.2%	1,408,302
<b>繰延資産</b>						
生活		18,991		26,870		7,879
環境		8,272		6,665		-1,607
福祉		4,264		3,205		-1,059
教育		0		0		0
産業		5,692		3,838		-1,854
総務		10,882		8,176		-2,706
<b>繰延資産計</b>		48,101	0.1%	48,754	0.1%	653
<b>資産合計</b>		47,549,444	100.0%	49,238,463	100.0%	1,689,019

負債・持分の部						
<b>流動負債</b>						
翌年度返済予定市債		1,190,176		1,299,762		109,586
未払金		153,245		326,823		173,578
翌年度支払予定退職金		216,847		420,749		203,902
<b>流動負債計</b>		1,560,268	3.3%	2,047,334	4.2%	487,066
<b>固定負債</b>						
市債		12,074,625		12,525,063		450,438
一年超未払金						0
退職給与引当金		1,530,718		1,520,112		-10,606
<b>固定負債計</b>		13,605,343	28.6%	14,045,175	28.5%	439,832
<b>持分</b>						
社会資本形成一般財源		17,768,389		18,654,474		886,085
国庫・県支出金		9,808,946		9,963,110		154,164
積立金		2,767,285		2,653,340		-113,945
繰越剰余		2,039,213		1,875,030		-164,183
<b>持分合計</b>		32,383,833	68.1%	33,145,954	67.3%	762,121
<b>負債・持分合計</b>		47,549,444	100.0%	49,238,463	100.0%	1,689,019

NO.3

8年度・9年度決算をバランスシートで

## 財政状態をわかりやすく

臼杵市はこれまでにない財政危機を迎え、自主再建の道を進んでいます。バランスシート導入により、1年間市政を運営してきた経営の状態や、その時点で市の財政状態がどうなっているのかを市民の皆さんに報告できる決算システムにしたいと考えています。

## 「バランスシート」って何ですか？

財産の中身と財政の状態を知ることができる「貸借対照表」と呼ばれる財政状態を示す表です。企業会計では、経営状態を明らかにするために、「貸借対照表」と「損益計算書」を作成します。これにより、それぞれ「財政状態」と「経営成績」が整理されます。今年度はこのうち8年度、9年度の2カ年度分の「バランスシート（貸借対照表）」を作成し、それを比較することにより、1年間の市財政の経営報告を行いたいと考えています。

資産の部	負債・資本の部
資産（A）	負債（B）
	正味財産（C）

バランスシートは別名財産目録とも呼ばれ、資産を性質別に分けて記載し、ある時点での状況が一目でわかるようにしたものです。

## 「バランスシート」は資産の中身です

市・左側は、さまざまな形態（土地、現金、預金など）の所有する資産です。右側は、負の資産である負債（借入金、未払金など）と正味財産（資本金など）です。つまり、右側の正味財産と借入金の負債が、左側の資産として存在していることを示します。

活動の始めと終わりのバランスシートを比較することで、市民のしあわせを実現するための「市民財産の増大」がどの程度実現できたかを知ることができます。役所の仕事には、市民にお役に立つためのハードやソフトの整備をする側面と共に、市民にお役に立つサービスを提供するという側面があり、後者の方が大きな部分を占めています。サービス評価の手法については、バランスシートづくりに続いて取り組まなければならない課題です。



白杵市貸借対照表（平成8年度）

資産の部			負債・持分の部					
<b>流動資産</b>								
現金		202,162	<b>流動負債</b>					
財政調整基金		1,015,688						
未収入金		308,908						
特定財源未収額		128,840						
市税未収額		180,068						
貸倒引当金		-10,641						
普通財産（売却可能財産）		935,363						
土地		935,363						
その他		95,205						
<b>流動資産計</b>		2,546,685				翌年度返済予定市債 1)		1,190,176
<b>固定資産</b>			<b>流動負債計</b>					
有形固定資産			1,560,268					
行政財産（売却不能財産） 2)		36,650,762	<b>固定負債</b>					
生活		14,066,620						
環境		2,730,713						
福祉		765,363						
教育		11,137,256						
産業		6,179,493						
総務		1,771,317						
投資及び出資金・貸付金		819,429						
基金		1,751,597						
減債基金		408,689						
特定目的基金		704,738	市債 1)		12,074,625			
土地開発基金		607,629	一年超未払金		0			
定額運用基金		30,541	退職給与引当金		1,530,718			
無形固定資産			<b>固定負債計</b>					
県営事業負担金 3)		5,732,870	13,605,343					
生活		3,282,983	<b>持分</b>					
環境		0						
福祉		0						
教育		0						
産業		2,449,887						
総務		0						
<b>固定資産計</b>		44,954,658				社会資本形成一般財源		17,768,389
<b>繰延資産</b>						国庫・県支出金		
生活		18,991				積立金		
環境		8,272				繰越余剰		
福祉		4,264	<b>持分合計</b>					
教育		0	32,383,833					
産業		5,692	<b>負債・持分合計</b>					
総務		10,882						
<b>繰延資産計</b> 4)		48,101	47,549,444					
<b>資産合計</b>		47,549,444	<b>負債・持分合計</b>					
			47,549,444					

会計方針

- この貸借対照表は白杵市の普通会計（地方公営企業を除く）を対象としたものです。
- 普通財産の評価は売却可能時価、行政財産の評価は取得原価に基づいて計算しています。地方財政状況調査表が現在の様式になった昭和45年度から積算しており、それ以前のものについては、把握可能な普通財産の評価のみです。
- 貸倒引当金は市税未収額に関する不納欠損額の5年間平均を計算して計上しています。
- 行政財産の減価償却は、インフラ資産については耐用年数20年・残存価額50%、インフラ外資産については耐用年数40年・残存価額10%の定額法に基づいています。
- 社会資本を形成するための補助金として受け取った国庫支出金と県支出金は、形成された社会資本の減価償却に応じてみなし償却しています。
- 翌年度支払予定退職金と退職給与引当金の合計額は、「期末時の自己都合退職の退職金平均額×期末時市職員数×40%」で計算しています。

注記

- 市債残高のうち4,340,558千円については、償還時に地方交付税の補填措置が見込まれています。
- 行政財産の減価償却累計額は、10,281,611千円です。
- 無形固定資産（県営事業負担金）の減価償却累計額は、1,644,352千円です。
- 繰延資産の減価償却額は、17,765千円です。

白杵市貸借対照表（平成9年度）

資産の部			負債・持分の部	
<b>流動資産</b>				
現金	171,822	<b>流動負債</b>	翌年度返済予定市債 1)	1,299,762
財政調整基金	1,161,045			
未収入金	466,030			
特定財源未収額	275,635			
市税未収額	190,395			
貸倒引当金	-11,184			
普通財産（売却可能財産）	935,363			
土地	935,363			
その他	103,673			
<b>流動資産計</b>	<b>2,826,749</b>			
<b>固定資産</b>			<b>流動負債計</b> 2,047,334	
有形固定資産	40,283,595	<b>固定負債</b>		
行政財産（売却不能財産） 2)	37,760,618			
生活	14,781,408			
環境	2,757,566			
福祉	745,027			
教育	11,309,978			
産業	6,422,628			
総務	1,744,011			
投資及び出資金・貸付金	1,030,682			
基金	1,492,295			
減債基金	115,737			
特定目的基金	736,407			
土地開発基金	609,474			
定額運用基金	30,677			
無形固定資産	6,079,365			
県営事業負担金 3)	6,079,365			
生活	3,511,622			
環境	0			
福祉	0			
教育	0			
産業	2,567,743			
総務	0			
<b>固定資産計</b>	<b>46,362,960</b>			
<b>繰延資産</b>			社会資本形成一般財源 18,654,474	
生活	26,870	国庫・県支出金 9,963,110		
環境	6,665	積立金 2,653,340		
福祉	3,205	繰越余剰 1,875,030		
教育	0	<b>持分合計</b> 33,145,954		
産業	3,838	<b>負債・持分合計</b> 49,238,463		
総務	8,176			
<b>繰延資産計</b> 4)	<b>48,754</b>			
<b>資産合計</b>	<b>49,238,463</b>			

会計方針

- この貸借対照表は白杵市の普通会計（地方公営企業を除く）を対象としたものです。
- 普通財産の評価は売却可能時価、行政財産の評価は取得原価に基づいて計算しています。地方財政状況調査表が現在の様式になった昭和45年度から積算しており、それ以前のものについては、把握可能な普通財産の評価のみです。
- 貸倒引当金は市税未収額に関する不納欠損額の5年間平均を計算して計上しています。
- 行政財産の減価償却は、インフラ資産については耐用年数20年・残存価額50%、インフラ外資産については耐用年数40年・残存価額10%の定額法に基づいています。
- 社会資本を形成するための補助金として受け取った国庫支出金と県支出金は、形成された社会資本の減価償却に応じてみなし償却しています。
- 翌年度支払予定退職金と退職給与引当金の合計額は、「期末時の自己都合退職の退職金平均額×期末時市職員数×40%」で計算しています。

注記

- 市債残高のうち4,916,108千円については、償還時に地方交付税の補填措置が見込まれています。
- 行政財産の減価償却累計額は、11,274,788千円です。
- 無形固定資産（県営事業負担金）の減価償却累計額は、1,813,132千円です。
- 繰延資産の減価償却累計額は、29,622千円です。

白杵市貸借対照表

資産の部		平成9年3月31日	
<b>流動資産</b>			決算統計より:
	現金	202,162	決算統計より:
	財政調整基金	1,015,688	国庫支出金 10,393+
	未収入金		その他 118447
	特定財源未収額	128,840	繰越表より
	市税未収額	180,068	不納欠損額の5年間平均を計算して計上
	貸倒引当金	-10,641	
	普通財産(売却可能財産)		固定資産課税台帳課税標準額で近隣の同種地目を参考に計算
	土地	935,363	
	貸付金		
	その他	95,205	
	<b>流動資産計</b>	2,546,685	5.4%
<b>固定資産</b>			
	行政(売却不能)財産		普通建設事業費+土地
	生活	14,066,620	-減価償却額(以下の区分で計算)
	環境	2,730,713	道路等インフラ資産20年・5割残存
	福祉	765,363	インフラ外資産40年1割残存)
	教育	11,137,256	
	産業	6,179,493	
	総務	1,771,317	
	投資及び出資金、貸付金	819,429	ふるさと市町村圏への出資金、ふるさと融資ほか
	基金		
	減債基金	408,689	
	特定目的基金	704,738	平成9年3月31日現在基金現在高。以下同じ。
	土地開発基金	607,629	
	定額運用基金	30,541	
	<b>固定資産(行政財産)計</b>	39,221,788	82.5%
<b>無形固定資産(県営事業負担金)</b>			
	生活	3,282,983	県営事業土木費負担金-減価償却(ルールは固定資産に準ずる)
	環境	0	
	福祉	0	
	教育	0	県営事業農林水産業費負担金-減価償却
	産業	2,449,887	
	総務	0	
<b>繰延資産</b>			
	生活	18,991	町並み環境整備基本構想策定委託等-減価償却(5年)
	環境	8,272	老人福祉計画策定等委託-減価償却(5年)
	福祉	4,264	一般廃棄物処理基本計画策定委託等-減価償却(5年)
	教育	0	
	産業	5,692	商業集積整備基本構想作成委託等-減価償却
	総務	10,882	総合計画策定委託等-減価償却
	<b>無形固定資産・繰延資産計</b>	5,780,971	12.2%
	<b>資産合計</b>	47,549,444	#####

負債・持分の部			
<b>流動負債</b>			繰越明許繰越額
	翌年度返済予定市債	1,190,176	
	未払金	153,245	平成9年度で支払い予定の退職金(経常分)
	翌年度支払予定退職金	216,847	
	<b>流動負債計</b>	1,560,268	3.3%
<b>固定負債</b>			
	市債	13,824,825	
	一年超未払金		
	退職給与引当金	1,530,718	平均9,862,868円*388人*40%
	<b>固定負債計</b>	15,355,543	32.3%
<b>持分</b>			
	社会資本形成一般財源	17,768,389	土地(一般財源)+普通建設(一般財源未償却分)
	国庫・県支出金	9,808,946	土地(国・県補助金)+普通建設(国・県補助金未償却分)
	積立金	2,767,285	基金の対照勘定
	繰越剰余	289,013	
	<b>持分合計</b>	30,633,633	64.4%
	<b>負債・持分合計</b>	47,549,444	#####