

地方公会計の更なる活用に向けて

統一的な基準による財務書類及び固定資産台帳がほぼ全ての地方公共団体において作成済みとなったことを踏まえ、

今後は、固定資産台帳及び財務書類が適切に更新され、分かりやすく開示されるとともに、経年比較や類似団体間比較、財務書類の数値から得られる指標を用いた分析等を行い、資産管理や予算編成、行政評価等に活用されることが期待されている。

地方公会計の活用のあり方や具体的な方法については、地方公共団体の実務的な観点及び公認会計士等の専門的な見地から、総務省において累次の研究会を開催して、検討が進められてきた。

具体的には、平成 27 年 1 月にとりまとめられた「統一的な基準による地方公会計マニュアル」（以下「マニュアル」という。）において、「財務書類等活用の手引き」が示され、その後、平成 28 年度に地方公共団体金融機構と共同で「地方公会計の活用のあり方に関する研究会」が開催され、活用事例の掘り起こしや、

地方公会計の整備促進に資する質疑応答集の充実が図られるとともに、地方公会計の整備により得られる指標の検証と団体間比較の方法等について検討が行われた。

また、平成 29 年度に「地方公会計の活用の促進に関する研究会」が開催され、固定資産台帳の適切な更新と財務書類の適切な作成が活用に当たっての前提として、先進団体における固定資産台帳の更新の方法の事例や適切な財務書類の作成のためのチェックリストが示されるとともに、財務書類の見方や指標等による分析等について検討が行われた。

一方、財務書類等の分かりやすい開示や指標を用いた分析の状況については、「統一的な基準による財務書類の整備状況等調査（平成 30 年 3 月 31 日時点）」によると、「財務書類等の情報を基に、各種指標の分析を行った」と回答した団体が、1,788 団体（都道府県及び市区町村）中 583 団体（32.6%）、「簡易に要約した財務書類を作成するなどし、住民に分かりやすく財政状況を説明した」と回答した団体が 366 団体（20.5%）と、2 割から 3 割程度にとどまっている。

また、「施設別・事業別の行政コスト計算書を作成した」と回答した団体は 38 団体（2.1%）、「財務書類や固定資産台帳の情報を公共施設等総合管理計画又は個別施設計画に反映するなど、公共施設の適正管理に活用した」と回答した団体は 83 団体（4.6%）にとどまっており、予算編成や資産管理等への活用の取組を行っている団体は一部に限られている。こうした状況を踏まえ、統一的な基準による財務書類及び固定資産台帳の更新・開示を日々の財務活動に組み込み、住民や議会に分かりやすく開示した上で、現金主義による決算統計データに加えて、固定資産台帳から得られるストック情報や発生主義に基づくコスト情報など、現金主義では見えにくい情報も用いて分析を行い、その分析を用いて予算編成や資産管理、行政評価等を実施するなど、地方公共団体の行財政運営におけるプロセスに組

み込んでいく取組を進めていくことが必要である。新たな展開を迎えた地方公会計の更なる活用は、財務書類等を特別扱いとせず、日々の財務活動や行財政運営に組み込んでいくことにあると考える。

地方公会計の更なる活用

日常の財務活動や行財政運営へ組み込んでいくことに向けた検討に当たって、これまでの研究会報告書では、大きく3つの課題が指摘されている。

一つ目は、資産管理等への活用のための実務的な手法の提示である。財務書類等を資産管理や予算編成、行政評価等に活用するためには、施設別、事業別等の単位でコスト等を分析することが有効であると考えられるが、平成30年3月にとりまとめられた「地方公会計の活用の促進に関する研究会報告書」においては、「セグメント別財務書類の作成方法や配賦基準については、今後、検討していく必要がある」と指摘されている。

二つ目は、財務書類等から得られる指標の実務的な検証である。同報告書では、財務書類等から得られる指標の中には「各地方公共団体の実態を踏まえた上で、今後の検討課題」とされているものもあり、更なる検討が必要である。

三つ目は、財務書類や指標等の比較可能な形による開示である。同報告書では、「比較可能な形で示す方法の検討については、地方公共団体の財務書類の公表の進捗を踏まえ、引き続きの課題として認識」されており、各地方公共団体が作成した財務書類等を比較可能な形で「見える化」する方法の検討が必要である。

このため、本研究会においては、「地方公会計の活用の促進に関する研究会報告書」等で指摘されたこれらの3つの課題に即し、

- ① 設別、事業別等のセグメント別財務書類の作成・分析、
- ② 財務書類から得られる各種指標の分析、
- ③ 比較可能な形による財務書類等の開示のあり方を主な検討項目として、議論を行うこととした。

1 セグメント分析の有用性と課題

(1) セグメント分析の有用性

地方公会計には、財務会計としての側面、すなわち住民や議会等の利害関係者に地方公共団体の財政活動の結果を明らかにする側面と、管理会計としての側面、すなわち地方公共団体の首長などのステークホルダーが政策判断等を行うための情報となる側面がある。財務会計は開示を目的とした会計であるため、一定の基準に基づいて処理されることが必要であり、地方公会計については、平成26年に固定資産台帳及び財務書類の作成に係る統一的な基準が提示されたところである。

一方で、管理会計については、財政マネジメントのための会計であるため、各地方公共団体の財政運営上有用な情報となるよう、一定の共通の考え方を確保しつつ、各団体の判

断に基づいて作成されることが必要である。

管理会計の一つの方法として、財務書類の情報をもとに、施設、事業等のより細かい単位（セグメント）で財務書類を作成し、施設、事業等の単位でコスト等の分析を行う、セグメント分析がある。

現金主義会計においては、行財政改革の一環として事業別予算が取り入れられるなど、予算・決算の情報をセグメントで区分することは重要であると考えられてきた。

発生主義会計においても、施設別、事業別等のセグメント情報は、同種のセグメント間で比較すること等により、課題や成果をより明確にすることが可能であるため、予算編成、資産管理、行政評価等の財政マネジメントを行うにあたり有用な分析となりうるものである。

このため、先行団体では、施設別・事業別・部局別等のセグメント別財務書類を作成し、予算編成に当たっての参考資料、行政評価の評価材料、施設の統廃合を検討する際の判断材料等として、意思決定の過程で活用されている。

例えば、東京都町田市では、各課及び主要事業について課別・事業別の貸借対照表、行政コスト計算書を含む「町田市課別・事業別行政評価シート」を作成し、各課・事業の成果及び財務状況の分析を行っている。

財務情報に事業目的、事業の成果等の非財務情報を加えることにより、事業の成果と関連づけた行政コスト、人件費等と事業の成果との関係、単位あたりの行政コストによる効率性の分析等の情報を整備することができ、市が取り組んできた施策等がどのような効果を与えているかについて、より詳細な検討を行うことができるとしている。

また、熊本県宇城市では、合併に伴い、旧町ごとに整備を進めてきた公共施設等の維持管理費や地方債の増大が財政運営に大きな影響を与えていたことから、6町田市「平成29年度（2017年度）町田市課別・事業別行政評価シート（主要な施策の成果に関する説明書）」（平成30年8月 同種同規模の施設の規模・配置を適正化するための判断材料として、施設別の貸借対照表と行政コスト計算書を作成し、施設毎の収入・支出を明らかにするとともに、コストに対する使用料等の分析等を行った。具体的には、財務書類をもとに各図書館の貸出一冊あたりのコストを算出し、非財務情報である一日あたりの貸出冊数と組み合わせてグラフ化することにより、各施設の評価分析を行い、検討が必要な領域に該当する施設について移転・解体等の検討を行った。

なお、セグメント分析は地方公共団体が予算編成、資産管理、行政評価等の財政マネジメントを行うに当たって参考となる情報であるが、その結果については、住民に対する説明責任を果たす必要があり、分かりやすい形で開示されることが求められる。

（2）課題

セグメント情報の用途や分析の目的は様々であり、その用途や目的によって把握すべき情報の内容も求められる精緻さも異なるため、セグメント別財務書類の作成に当たっては、

セグメントの単位を何にするか、どこまでをセグメントの範囲とするか等について、分析の目的等に応じて検討し、設定する必要がある。セグメント分析は管理会計の方法の一つであるため、先行団体では、それぞれの目的等に応じて必要となる情報が参照できるようにセグメント別財務書類を作成している。

しかし、既にセグメント別財務書類を作成し、分析に取り組んでいる地方公共団体がごくわずかにとどまっている背景には、共有されている事例が少なく、共通する考え方が確立されていないことや、簡易な作成手法が存在していないこと等があると考えられる。

このため、具体的な事例が更に収集され、共有されるとともに、セグメント別財務書類の作成及び分析に係る具体的な考え方が整理されることが必要であると考えられる。

2 ワーキンググループにおける検討経過

(1) 公募5団体によるセグメント別財務書類の作成

本研究会では、実際に地方公共団体においてセグメント別財務書類を作成し、作成に当たって必要となる情報や課題を整理するとともに、各地方公共団体におけるセグメントの設定単位や範囲、配賦基準等の基本的な考え方と作成手順等について議論を行うため、「セグメント分析に関するワーキンググループ」（以下「ワーキンググループ」という。）を設置した。

ワーキンググループでは、平成28年度決算に係る財務書類を統一的な基準により作成済みの地方公共団体のうち、セグメント分析を実施する団体について公募を行い、選定された東京都中野区、愛知県日進市、滋賀県長浜市、佐賀県唐津市、総務省自治財政局財務調査課「地方公会計の活用に関する研究会報告書」（平成30年3月）津市、鹿児島県和泊町の5団体に対し、ワーキンググループ委員が助言を行うことにより、セグメント別財務書類の作成及び分析を行った。

ワーキンググループは平成30年8月から10月までの間、3回にわたって開催され、各地方公共団体の取組を中心に議論が重ねられた。各団体の取組の詳細は参考資料（69頁～89頁）のとおりである。

今後の課題

(1) 事業別等の財務書類の作成

今回のワーキンググループでは、公共施設等の老朽化対策という各地方公共団体に共通の喫緊の課題に鑑み、全ての参加地方公共団体が施設別財務書類を作成しており、本研究会においては、セグメントの単位を施設とする場合に、少なくとも作成すべき財務書類や対象とすべき資産、負債、費用、収益等の範囲等の基本的な考え方及び作成手順等を中心に議論を行った。

しかし、より精緻に作成し、分析する方法については議論の余地があり、必要に応じて検

討されるべきである。

また、セグメントの単位を事業や部署とする場合には、固有の資産、負債等が存在しない可能性があるため、このようなセグメントにおける資産、負債、費用、収益等の範囲や配賦基準等の考え方、分析の視点等については、引き続き検討することが必要である。

このため、本研究会後もワーキンググループを開催するなど、事業別、部署別等の財務書類の作成及び分析に向けた整理が行われることが期待される。

(2) セグメント分析手法の標準化

本研究会においては、各地方公共団体が予算編成、資産管理、行政評価等の財政マネジメントに用いることを想定し、管理会計の手法の一つとして、セグメント分析に関する基本的な考え方及び作業手順等を議論してきた。

管理会計については、各地方公共団体がそれぞれの目的に応じて、セグメント分析の単位、対象とする資産、負債、費用、収益等の範囲、配賦基準等の考え方を設定することとなるが、

一方で、アカウンタビリティを追求していく上で、他団体比較による分析をより適切に行うためには、セグメント情報についても比較可能性を高めることが必要となる。

そのためには、セグメント分析の単位、対象とする資産、負債、費用、収益等の範囲、配賦基準等の考え方についても、ある程度標準化されることが必要であり、各地方公共団体における取組状況を踏まえつつ、標準的なセグメント別財務書類の作成方法等についても議論が行われることが期待される。