

持続可能な自治体経営に貢献できる会計とは

～新公会計制度不活用の原因分析を視点として～

1150401 岡田純

高知工科大学マネジメント学部

要旨

公会計とは一般的に政府会計、官庁会計と呼ばれ、国や地方自治体で用いられている会計である。平成12年から公会計に財務書類を作成する動きが見られ、導入は進んだが、活用がされないことが問題としてある。活用の課題とされる①精度不十分、②活用方法の不明示、③比較困難の3つの視点から問題分析をする。

①財務書類の精度不十分主因は公有財産台帳の未整備による固定資産台帳の整備遅延である。固定資産台帳整備については財務書類の精度を上げるため、スポット監査の義務化及び導入、期日設定を提案する。

②活用方法の不明示では、発信情報の活用としてアニュアルレポートの有用性と補助金活用について分析する。アニュアルレポートのよう誰でも理解ができ、詳しい情報発信が必要であると共に政府は自治体の発信情報を活用し自治体を把握することで、適正な補助金を交付し、持続可能な自治体づくりに寄与することができる。

③自治体の相互比較が困難であった問題は平成26年の総務省が公表した統一基準により解決方向に向かっている。国外では国際公会計基準（IPSAS）導入といった世界標準化の動きがある。しかし、私は国内整備で手一杯の状況の下、IPSAS導入は時期尚早でむしろ国内の混乱を招くのではないかと。

これら問題分析を通し、適正な情報で財務書類を作成かつ十分に活用することで情報価値は上がる。公会計の局面でも①～③の提言を踏まえ、整備のみに留まらず、積極的な活用を提唱する。

目次

はじめに

第1章 新公会計制度について

- 1-1. 新公会計制度実施の経緯と改変
- 1-2. 導入状況
- 1-3. 活用状況、問題提起

第2章 原因①精度不十分

- 2-1. 公有財産台帳と固定資産台帳の比較
- 2-2. 解決案提案①整備完了期日設定と外部監査実施
- 2-3. 外部監査の導入
- 2-4. 実現可能性の検証
- 2-5. スポット監査導入

第3章 原因②活用方法の不明示

- 3-1. 発信情報の活用について

- 3-1.1. 発信情報の活用状況

- 3-1.2. 努力事例

- 3-1.3. 宇城市と企業のアニュアルレポート比較

3.2. 補助金の活用について

- 3-2.1. 補助金問題①過剰補助金

- 3-2.2. 補助金問題②過少補助金

- 3-2.3. 自治体に頼らない自治体経営

第4章 原因③比較困難

- 4-1. 財務書類作成の現状

- 4-2. 総務省による統一基準

- 4-3. 国際公会計基準（IPSAS）

- 4-4. 総務省統一基準とIPSASの相違とこれから

おわりに

参考文献、HP

はじめに

平成12年頃から新公会計制度として地方自治体の会計に以前まで予算ベースが原因で存在しなかった財務書類作成が求められるようになった。それから10年以上が経過し、ほとんどの自治体で財務書類作成が完了し、導入段階は終わった。次は活用段階に入るべきだが、現在活用している自治体はわずかである。新公会計制度の基礎、活用されない原因の追究、問題の解決策という流れでどうすれば活用を広められるか分析する。

第1章 新公会計制度について

会計とはある経済主体の経済活動、経済事象を認識、測定、伝達することであり、企業会計や公会計など広い分野で用いられる。今回はその中の公会計に焦点を当てる。公会計とは一般的に政府会計、官庁会計と呼ばれ現在、国や地方自治体で用いられている会計である。その公会計に平成12年以降、発生主義や複式簿記を含んだ財務書類作成が試みられる動きが見られ、すでに10年以上が経過した。改変の経緯から現在の問題をこれから見ていく。

1.1 新公会計制度実施の経緯と改変

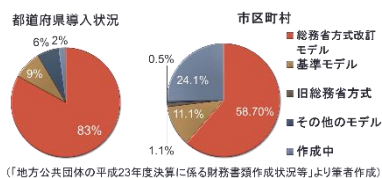
補助金での「官官接待」などの不正経理問題が起り、市民社会で財務情報のニーズが高まった。それを発端に平成12年、13年にバランスシート作成が総務省により提案されたが、自治体職員の負荷が過大で、広がりを見せずに失敗という結果で終わった。そして、やがて平成17年に夕張市が破綻する。この破綻により財務情報のニーズはさらに高まりを見せた。総務省は平成18年に自治体職員

の負荷を減らした総務省方式改訂モデルを提案、平成19年には財務書類4表の整備目標を設定し、財務書類作成をより推進した。財務書類作成により平成12年以前まで問題とされた購入時価格でのみの資産評価や収支情報のみだった負債評価等は解決された。

1.2 導入状況

では、平成19年からどのくらい広がりを見せたのだろうか。図表1-1は総務省により発表された新公会計制度導入状況の数値を参考に作成した。これから都道府県では約98%、市町村区では約75%が財務書類の作成を終え、導入段階は終了している。

図表1-1 財務書類作成状況



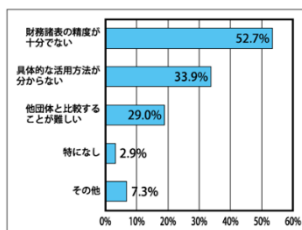
1.3 活用状況、問題提起

平成12年以前の公会計の問題も改善され、導入も進み、新公会計制度は成功を収めたように見える。

しかし、財務書類は全国の都道府県、市町村で行政評価で2.0%、予算編成で3.1%しか活用されていない（公共財団法人日本生産性本部調査）。これから現在、財務書類は作成されているだけであり、目的達成には至っていない。

では、なぜ活用されないのだろうか。図表1-2は東京都会計管理局が財務書類を活用するための課題を自治体にアンケートをした結果である。この図から課題とされている①精度不十分、②活用方法の不明示、③比較困難の3つの視点から活用推進を考察する。

図表1-2 財務書類活用のための課題



(東京都会計管理局「全国自治体の財務諸表作成に係るアンケート結果概要」)

第2章 原因①精度不十分

図表1-2から半数以上の自治体が財務書類の精度に問題を抱

えている。財務書類に不備があるということはその基となる何らかの台帳に不備があることとなる。調べてみると平成22年度仙台市監査で台帳計上漏れや価格登録漏れ等の公有財産台帳の不備があった。そもそも元となる公有財産台帳に不備があれば、固定資産台帳整備は遅れ、財務書類の精度も低下するのは当然である。実際、固定資産台帳整備の完成時期の調査によれば、都道府県の77.4%、市町村の61.0%が未定と回答、整備済み団体は18%のみであった。

2.1 公有財産台帳と固定資産台帳の比較

ここで一度、公有財産台帳と固定資産台帳について整理する。従来、資産管理をするうえで用いられていたものが公有財産台帳であり、新公会計制度導入後に固定資産台帳として新しい基準での資産

管理が行われるようになった。主な違いは①すべての資産が対象、②金額情報の記載、③付随費用の記載の3点であり、固定資産台帳は公有財産台帳をより細密にしたものだといえる。

2.2 解決案提案 監査実施と整備完了期日の設定

上述したよう元となる公有財産台帳が不適正であるがため、整備が進んでいない。そして、その状態が表面化されても指摘や議論されることもあまりない。この現状を打開するため、外部監査を義務化・導入し、問題として取り上げることが重要である。

2.2.1 外部監査の導入について

外部監査には包括外部監査と個別外部監査の2種類がある。今回は継続的な監査を対象とするため、包括外部監査に焦点を当てる。

包括外部監査とは平成12年に開始され、都道府県や市町村等の包括外部監査対象団体が公認会計士等と契約し、監査を行うというものである。この目的は外部の監査を通じ、効率性、経済性、有効性の向上を図ることである。

包括外部監査は都道府県、指定都市、中核市は導入が義務化されている。では、主体的に導入している市町村はどのくらいあるのだろうか。総務省は義務化導入団体を含め、全国の自治体1847団体に調査を行った。その結果、主体的に包括外部監査を導入したのはその中のわずか13団体のみであった。市町村にも社会的責任を果たす義務があるのに、なぜ導入されないのだろうか。

2.2.2 実現可能性の検証

市町村の外部監査導入を困難にしている要因は金銭面の問題だと考える。監査費用は全体平均で1452万円かかっており、市町村では平均848万円と都道府県等より少ない金額であり、自治体の財政力を示す財政力指数では市町村は0.49で、過疎団体に近い状態となっている。これらから市町村に財政的余裕はなく、多くの項目に関して監査することは難しいことが伺える。そこで総務省が監査項目を決め、スポット監査を義務化・導入することを提案する。

2.2.3 スポット監査の導入

スポット監査とは項目を絞り、監査することである。具体的に10年以内に資産に監査を導入し、適正な数値を出す。併せて期日を設定した理由は、期日のない固定資産台帳の段階的整備ではこれまでのよう整備は進まないからである。この目的は固定資産台帳整備推進や少ない資金での監査実行、資産仕分けの3つである。期間は10年と記載したが、実際には資産を分類、耐用年数表を参考にし、各々に期間を設定する。例として、建物を挙げる。建物は平均耐用年数が30年前後と長く、仙台市事例のように計上漏れの発生もあるかもしれない。耐用年数中に2.3回、スポット監査を導入するものとし、長く見積もり7年とするといったものである。

以上より、期日設定とスポット監査で資産項目の精度は向上できると考える。今回は資産に焦点を当てたが、財務書類は資産項目の

みではない。その他項目についても精度が高められるよう独自で活用が進むまでは積極的に政府が自治体に解決を促す必要がある。

第3章 原因②活用方法の不明示

現在、総務省は活用方法を明示しておらず、一部自治体が独自に活用している。これら活用例は平成22年に総務省によりまとめられているが、実施予定のものが多く、進捗状況は公表されていない。この章では発信情報の活用と情報活用の重要性を述べていく。

3.1 発信情報の活用について

発信情報とは主に財務書類であり、その活用には財務会計と管理会計の領域がある。しかし、多くは住民から指摘があり、自治体の活用が促されている現状がある。

3.1.1 発信情報の活用状況

まず、発信情報ほどのくらい役立っているのだろうか。住民は8割が財務状況に関心を示すものの、その6割が内容が分からないなどの理由で財務書類を見ないことが分かった(彩の国さいたまづくり広域連合調査)。そして、自治体は財務書類を自ら作成しているにも関わらず、半数以上が住民への説明責任向上に役立っていないと感じていることが明らかとなった(東京都会計管理局調査)。これらから現在、発信情報は機能していないことが分かる。

3.1.2 努力事例〜アニュアルレポート作成(宇城市)

しかし、そのような中で努力している事例もある。そこで宇城市で作成されているアニュアルレポートを紹介する。

アニュアルレポートとは財務書類に加え、非財務情報等を記載している。そのためアニュアルレポートで現状や課題を把握出来る。宇城市のアニュアルレポートでは、宇城市のプロフィールから始まり、財務書類4表は勿論、各表の増減要因やそれに対しての課題も記載し、さらに現状だけでなく中期的財政計画も公表記載している。

アニュアルレポートのような記述型の解説は数値表記の財務書類よりも内容を理解しやすい。また、自治体も作成する際、内部の財政状況を再確認できるといったメリットがある。

3.1.3 宇城市と企業のアニュアルレポートの比較

アニュアルレポートは一般的に民間企業で作成されているものである。そこで民間企業と宇城市のものを比較した。将来ビジョンの記載などの共通点が見られるが、宇城市は財務情報が中心で一方、民間企業は事業や商品説明が中心である。つまり、宇城市のアニュアルレポートは有価証券報告書に近いものだと分かった。

3.2 補助金の活用について

発信情報を住民に見せて、知らせた次は行動する番である。これを補助金の活用として見ていく。補助金は政府から地方自治体へ交付される資金であり、用途が指定されている特定補助金と指定されていない一般補助金に分けられる。これらは、自治体の一般財源の約3分の1を占める重要なものである。

これから補助金の問題と共に補助金交付の在り方を例に自治体の発信情報が活用されているか検証する。

3.2.1 補助金の問題① 過剰補助金

梶原町では一人当たりの補助金額が高知市に対し、約7倍であり、一人当たりの有形固定資産に関しては約5倍である。梶原町は住民一人当たりの補助金も資産も格段に多い。言い換えると補助金で得た資産がその維持管理のためとなる補助金を必要とする状況を創出しているともいえるのではないかと。これは、地域活性を趣旨とした補助金がむしろ自治体の将来負担を増加させているとも言える。

3.2.2 補助金の問題② 過少補助金

上記は過剰な補助金の例であったが、次は過少な補助金に苦しむ事例である。熱海市は少子高齢化や景気低迷による歳入の減少が続き、平成18年に「財政危機宣言」を発表した。財政危機に陥ったのは上述したものだけが原因ではなく、財政難になっても交付金が交付されなかったという背景がある。熱海市は80年代後半から90年代前半に観光地として大きな歳入を得ていたため留保財源が多く存在した。しかし、景気低迷により一般財源の赤字が続くようになり、その赤字を特別財源の留保財源で補っていた。そのため、財政力指数は財政難に反して1.0を超え、交付金が交付されない状況となってしまった。政府が自治体からの発信情報を十分に活用出来ず、財政難を判断できなかったのである。

3.2.3 補助金に頼らない自治体経営

中には民間金融機関に情報発信をし、資金調達をすることで補助金に頼らない自治体経営をしている例もある。紫波町では公民連携基本計画を立て、公共、民間施設の開発を行った。民間金融機関では財務情報や開発計画が十分でなければ融資を実行しない。言い換えると民間金融機関の利用は精度の高い情報整備と情報発信を自治体に促し、金融機関が精査することにも繋がる。民間企業が判断するよう自治体の発信情報を有効に活用していく必要がある。

ここまで、アニュアルレポートと補助金交付及び民間の活用について見てきた。アニュアルレポート作成は現在の状況や課題を自治体と住民の双方が確認できるため、活用の第一段階に相応しい。自治体は今より詳しく、分かりやすい情報発信に努め、政府は自治体が質の高い住民へのサービスを持續して行うことが出来るよう、発信情報を金融機関のような精査するつもりで有効に活用しながら地域活性に確かなバックアップを行うことが重要である。

第4章 原因③比較困難

財務書類を活用するに当たり、他の類似団体と比較して財務状況を把握することは重要なことである。しかし現在、様々なモデルでの財務書類が見られ、比較が困難な状態である。そこで、総務省は平成26年に統一基準を公表、国内比較可能性の確保をしようとした。国外では公会計の世界標準化の動きが見られる。日本の公会計

のあるべき姿はどういうものなのか。まず、それぞれ整理していく。

4.1 財務書類作成の現状

初めに日本国内の現状を整理する。上述したよう現在、財務書類には旧総務省モデルや基準モデルなど多くモデルが存在している。これらは個々に固定資産の評価や税収の取り扱いなどに違いがあり、それぞれ次図で示す。多くの自治体では総務省方式改訂モデルで作成しているが、大阪府は東京都方式を参考に大阪府モデルを新規作成したりなど移行の動きも見られ、作成形式は複雑化している。

図表 1-3 財務諸表作成方式の特徴

方式	固定資産台帳	資産評価	税収
① 基準モデル	導入時に整備	公正価値	経常損益でない
② 総務省方式改訂モデル	段階的整備	建設事業費の累計	経常損益でない
③ 旧総務省モデル	整備なし	なし	経常損益に含める
④ 東京都方式	導入時に整備	原価価値	経常損益に含める

(米田正巳「公会計制度改革と国際公会計基準についての一考察—公会計基準の国際的調和化の観点から—」より参考、作成)

4.2 総務省による統一基準

上記を踏まえ、総務省が平成 26 年に「今後の新地方公会計の推進に関する研究会報告書」で統一基準（以下、総務省統一基準）を公表。総務省統一基準の目的はこれまでの財務会計と管理会計の双方領域に係る目的だけでなく、他公共団体との比較容易化が追加された。そして、総務省方式改訂モデルにも発生主義が完全に導入され、ICT による固定資産台帳の管理などが追加された。図 1-3 のような違いがあった固定資産や税収の取扱いについても規定が考案された。これらから国内の比較可能性は確保されつつあるといえる。

4.3 国際公会計基準 (IPSAS)

財務書類統一化の流れは日本だけではない。国外では国際間比較を確保するため、2000 年に国際会計士連盟の国際公会計基準審議会により国際公会計基準 (IPSAS) が作成された。IPSAS はあくまでベンチマーク基準であり、導入に法的拘束力はないが、現在多くの国や機関での導入が進められており、概念フレームワークがようやく策定され、これからは導入はより拡大されるものと思われる。IPSAS は IAS/IFRS に基づいて作成されており、公的部門に適するよう現在も改訂が行われている。

4.4 総務省統一基準と IPSAS の相違

今日、IPSAS が広がりを見せる中、総務省統一基準ほどのくらい IPSAS を意識しているのだろうか。相違点を見る。大きな違いは総務省統一基準は国内間比較を目的とし、IPSAS は国際間比較を目的とする点である。その他に税収の取扱いや文化的資産の評価など細かな違いもある。しかし元々、資産は公正価値評価だったが、IPSAS と同じよう統一基準では原価価値評価に転換し、資産・負債アプローチを採用するなど大きく影響を受けている部分も見られる。

上記を踏まえ、日本は IPSAS を一部導入したと言える。IPSAS の一部導入はニュージーランドやオーストラリア等でも行われてお

り、英国では IPSAS と調和化した独自モデルで公会計を行っている。

以上のように総務省統一基準により比較困難の問題は解決の方向に向かっているといえる。そして、IPSAS の流れを踏まえ、日本の公会計も国際化への動きが見られる。総務省統一基準の整備完了後、IPSAS の導入も考えられるが、私は IPSAS を導入すべきでないと考ええる。今回の整備は変更点が多く、自治体にとって大きな負担となるため、整備に手一杯になり、公会計活用からより離れてしまうことが懸念される。本格的に国際間比較が求められるまで、これ以上の自治体への負担は避けるべきである。

おわりに

今回の研究を通し、自治体は財務書類として情報を発信するのみにではなく、活用しなくては意味がないものだと知った。自治体は積極的に整備から活用に繋げる必要がある。しかし自治体だけではなく、私たち住民も公会計により興味を持ち、意見を述べることは活用推進に繋がる。これからは自治体だけの問題ではなく、私も住民の 1 人として共に考え、解決に向かうべきである。

参考文献・HP

有限責任監査法人トーマツ パブリックセクターインゲスグループ [2012]『一番やさしい公会計の本』学陽書房

清水涼子 [2008]『公会計の基礎知識 各国基準と国際公会計基準』朝陽会

亀井孝文 [2011]『公会計制度改革 第 2 版』中央経済社

石崎忠司・黒川保美 [2009]『公共性志向の会計学』中央経済社

大津広一 [2009]『戦略思考で読み解く経済分析入門 12 の重要指標をケーススタディ理解する』グイデント社

石崎忠司・成道秀雄・松葉邦敏 [2010]『非営利組織の財源調達』全国公益法人協会

馬場英朗 [2013]『非営利組織のソーシャル・アカウンティング』社会価値会計・社会性評価のフレームワーク構築に向けて』日本評論社

中央経済社 [1994]『会計法規集 最新増補 (第 8 版)』中央経済社

薄井蘭美 [2011]「公会計改革の動向と今後の課題～財務書類の早期提出と活用への取組」決算委員調査室

東京都会計制度改革研究会 [2014]「固定資産台帳整備の基本手順～自治体の整備事例集」

公会計改革に協力する会計人の会 [2008]「公会計 News Letter 第 2 号」

佐々木絵里 [2008]「自治体財務諸表の活用に対する一考察」会津大学

中京大学 会計学研究会「資産の評価基準について」中央大学

石山晴洋・原田圭樹・林雅之・中川祐史・江口真央 [2001]「地方財政について」

石弘光・長谷川正・秦邦昭・山下道子 [1983]「経済研究所研究シリーズ第 39 号 受益と負担の地域別帰着と補助金の役割」内閣府 経済社会総合研究所

米田正巳 [2009]「公会計制度改革と国際公会計基準についての一考察—公会計基準の国際的調和化の観点から—」東京富士大学総合研究所

川村義則 [2009]「国際公会計基準と米国の公会計基準の現状に関する調査」会計検査院

東洋経済オンライン 2014. 12. 24 「『7つの地方創生は、補助金に頼らない』」<http://toyokeizai.net/articles/-/56603>