

第4章 地方公会計統一基準の展開の論点

鈴木 豊（青山学院大学）(1～4)

林 賢是（青山公会計公監査研究機構） (5)

1 地方公会計改革の経緯と論点

1.1 地方公会計整備の取組経緯

地方公会計制度における改革の兆候の具体的な動きは、平成12年以前の先行自治体による貸借対照表（バランスシート）作成の動きであった。そこで、自治省、後に総務省による平成12年3月、平成13年3月のバランスシート作成と行政コスト計算書作成のための研究会報告書が公表され、各自治体に拡がっていったのである。

そこで、各自治体における公会計実務の展開とともに統一的な公会計モデルの必要性が求められるようになったのであるが、公会計理論・基準の統一には至らず、平成18年に「基準モデル」及び「総務省方式改訂モデル」による財務書類の作成手順が示された。

しかし、自治体においては独自の地方公会計基準を設定して財務書類を作成することも併存的に行われ、この間、平成21年1月の「資産評価実務手引」、「連結財務書類作成手引」が提示された。

しかし、資産・債務改革や公共資産管理改革の推進のためには、全国統一の財務書類の作成が急務とされ、平成22年9月に「今後の新地方公会計の推進に関する研究会」の立ち上げとなり、平成27年1月の統一的な基準による「地方公会計マニュアル」の公表に至ったのである（詳細は図表4-1.参照）。

図表4-1. 地方及び国における公会計改革の取組状況

年	月	地方及び国の取組状況
平成12年	3月	地方公共団体の総合的な財政分析に関する調査研究会報告書
平成13年	3月	地方公共団体の総合的な財政分析に関する研究会報告書－「行政コスト計算書」と「各地方公共団体全体のバランスシート」－
平成16年	6月	(国) 「省庁別財務書類の作成基準」 (財政制度等審議会)
平成17年	12月	(国) 行政改革の重要方針 (平成17年12月24日閣議決定) ⇒地方においても、国と同様に資産・債務改革に積極的に取り組むよう要請

平成18年	5月	新地方公会計制度研究会報告書⇒基準モデル及び総務省方式改訂モデルによる財務4表の作成手順の提示
		(国) 「公会計整備の一層の推進に向けて～中間取りまとめ～」 (財政制度等審議会)
	6月	・ (国) 行政改革推進法施行 (平成18年法律第47号)
		・ 地方に資産・債務改革を要請、国は企業会計の慣行を参考とした貸借対照表など地方に対して財務書類の整備に関して助言することを規定
7月	「新地方公会計制度実務研究会」発足⇒「新地方公会計制度研究会報告書」を踏まえ、実証的検証及び資産評価方法の諸課題について検討	
	(国) 経済財政運営と構造改革に関する基本方針2006 (平成18年7月7日閣議決定) ⇒国と同様、資産圧縮を進めるなどの資産・債務改革の推進及び国の財務書類に準拠した公会計モデルの導入に向け、計画的に整備を進めるよう要請	
8月	「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」 (総務事務次官通知) ⇒新地方公会計モデルを活用した財務書類の整備、資産・債務改革に関する具体的な施策の策定を要請	
平成19年	6月	「地方公共団体財政健全化法」の成立
		(国) 経済財政改革の基本方針2007 (平成19年6月19日閣議決定) ⇒地方公共団体は、地方公社、第三セクターを含む資産・債務改革について、国の取組を踏まえつつ目標を明確にし、改革を推進すること
	10月	「公会計の整備推進について」 (自治財政局長通知) ⇒新地方公会計モデルを活用した財務書類の整備、資産・債務改革に関する具体的な施策の策定を改めて要請するとともに、「財務書類の分かりやすい公表に当たって留意すべき事項」を提示
新地方公会計制度実務研究会報告書⇒「基準モデル」及び「総務省方式改訂モデル」による財務諸表の整備が中小規模団体も円滑に進むよう、作成上の課題に対する解決方策の検討や連結財務諸表作成のより詳細な手順などを検討		
平成20年	6月	「地方公会計の整備促進に関するワーキンググループ」発足⇒「新地方公会計制度研究会報告書」で示されたモデルの実証的検証及び資産評価方法等の諸課題について検討したうえで、財務書類の作成や資産評価に関する実務的な指針を公表
		(国) 経済財政改革の基本方針2008 (平成20年6月27日閣議決定) ⇒「基本方針2006」、「基本方針2007」に沿って資産債務改革等を実行
平成21年	1月	「新地方公会計モデルにおける資産評価実務手引」の提供⇒新地方公会計モデルにおける資産評価の基本原則に関する解説や評価方法の事例などを踏まえて取りまとめたものを提供
	2月	総務省方式改訂モデル向け「作業用ワークシート」の提供⇒有形固定資産の算定に

		必要な「決算統計・普通建設費」の積み上げをLG-WAN決算統計データを用いて、積み上げ作業が効率よく行えるよう、Excel形式の作業用ワークシートと手順書を提供
	4月	「新地方公会計モデルにおける連結財務書類作成手引」の提供⇒連結対象団体と連結するにあたっての考え方や組替え、連結修正、相殺消去などの実務的な処理手順をとりまとめたものを提供
平成 22 年	3月	「地方公共団体における財務書類の活用と公表について」の提供⇒分析方法や内部管理への活用方法について、先進団体の事例も用いながら財務書類作成後の活用と公表のあり方についてとりまとめたものを提供
	9月	「今後の新地方公会計の推進に関する研究会（総務省）」（第1回）開始
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」公表
	5月	「今後の地方公会計の整備促進について（総務大臣通知）」 「今後の新地方公会計の推進に関する実務研究会（総務省）」（第1回）開始
平成 27 年	1月	「統一的な基準による地方公会計の整備促進について（総務大臣通知）」 「統一的な基準による地方公会計マニュアル」公表

*総務省「今後の新地方公会計の推進に関する研究会（第1回）資料2(p3～5)」を鈴木・林が加工。

1.2 「今後の新地方公会計の推進に関する研究会」の設置とその後の取組状況

本研究会は、平成22年9月の研究会設置以降、様々な観点での検討を重ねて平成25年4月に「中間報告」を公表した。そして、これをもとに「財務書類の作成基準に関する作業部会」と「固定資産台帳の整備等に関する作業部会」による実務上の課題等の検討を経て、統一的な基準による地方公会計マニュアルの設定に向けて、「今後の新地方公会計の推進に関する実務研究会」が平成26年5月に設置され、平成27年1月の基準及びマニュアル公表と総務大臣通知の発出に至ったものである。

(1) 今後の新地方公会計の推進に関する研究会¹

① 背景・目的

総務省では、新地方公会計モデル（基準モデル及び総務省方式改訂モデル）を地方公共団体の推進に関する研究会を地方公共団体に示し、新地方公会計の整備を要請してきたことから、新地方公会計を更に推進していくため、「今後の新地方公会計の推進に関する研究会」を開催することとした（第1回：平成22年9月）。

② 検討項目

- ・作成依頼から3年が経過した財務書類の作成についての検証
- ・国際公会計基準及び国の公会計等の動向を踏まえた新地方公会計の推進方策
- ・財務書類等の作成に関する統一的な基準の策定

(2) 今後の新地方公会計の推進に関する実務研究会²

①背景・目的

総務省では、新地方公会計を更に推進していくため、平成22年9月に「今後の新地方公会計の推進に関する研究会」を立ち上げ、議論を重ねてきたところであり、平成26年4月公表の当該研究会の報告書において示された統一的な基準による財務書類等の作成について、より詳細な取扱いを定めた要領等の作成に係る実務的な検討を行うため、「今後の新地方公会計の推進に関する実務研究会」を開催することとした（第1回：平成26年5月）。

②検討内容

(1)財務書類作成要領、(2)固定資産台帳整備の手引き、(3)資産評価の手引き、(4)連結財務書類作成の手引き、(5)財務書類等活用の手引き、(6)Q&A集

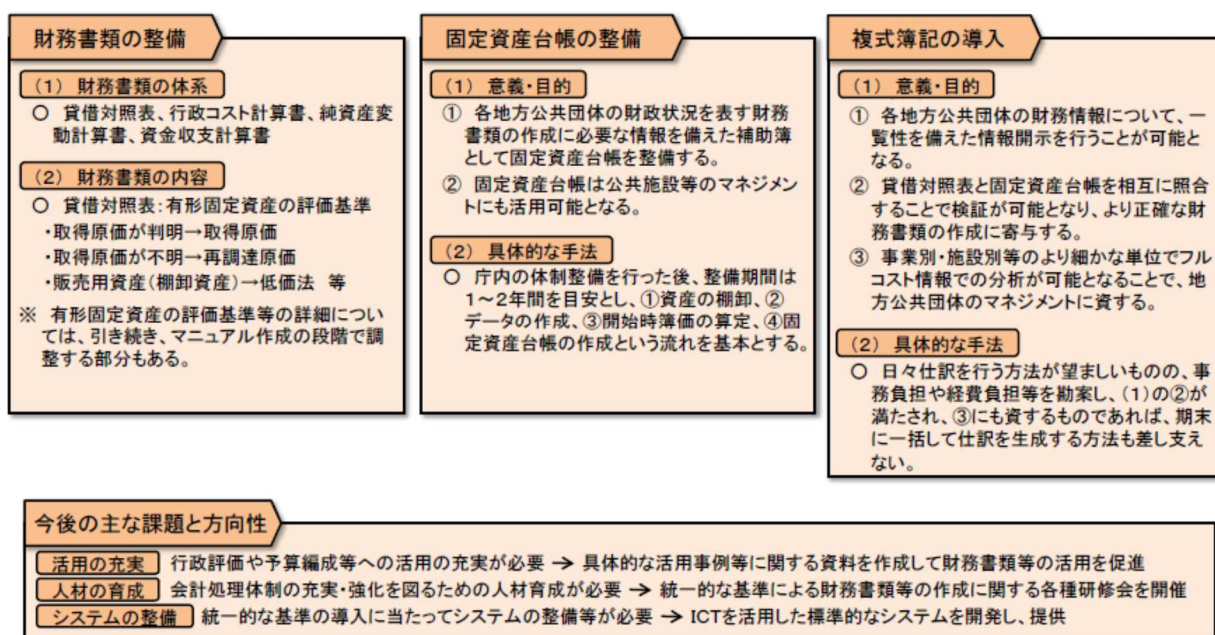
1.3 新地方公会計基準統一の論点

平成18年の「新地方公会計制度研究会」報告書にもとづく財務書類の「基準モデル」と「総務省方式改訂モデル」の作成実務を、更に精緻化し統一化するために、平成22年9月に、地方公共団体における財務書類の作成についての検証を行うとともに、国際公会計基準（IPSAS）及び国の公会計等の動向を踏まえた新地方公会計の推進方策等を検討するため、総務省に「今後の新地方公会計の推進に関する研究会」（以下「研究会」という。）が設置された。

同研究会の下に、他基準の考え方を取り入れられるものは取り入れ、従来からの各自治体の財務書類作成との継続性と全自治体の実施可能性を推量しつつ、さらなる基準のとりまとめに向けて地方公共団体の実態や実務上の課題等を踏まえて検討を行うため、「地方公共団体における財務書類の作成基準に関する作業部会」と、「地方公共団体における固定資産台帳の整備等に関する作業部会」の二つの部会が設置され検討がなされた。そして、特に会計処理手続の実務簡便性と両モデルの考え方や財務書類の表示上の継続性という観点も重視した検討を行い、それぞれ部会報告書としてとりまとめられた。

新地方公会計の推進に関する研究会報告書（概要は図表4-2.）は、両部会報告書を踏まえて作成されたものであり、検討事項のうち、さらに実務的な検証が必要とされるものについては、詳細かつ実務的な検討を踏まえて、「今後の新地方公会計の推進に関する実務研究会」が設置され要領等の作成を行った。

図表4-2. 今後の新地方公会計の推進に関する研究会報告書概要等



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（概要）」平成26年4月

報告書における基本の方針は、地方公会計基準の標準的統一化であり、その中心的要点は、①発生主義と②複式簿記の導入、③従来の財源表示から簡便な純資産変動の開示、④各自治体における統一的な実施可能性に基づく資産の取得原価評価、⑤開始B/Sの作成方法と固定資産台帳の作成様式、⑥予算決算制度による財政統制を踏襲した出納整理期間取引の認識等である。ここでの目標は、地方公会計は、発生主義により、ストック情報やフロー情報を総体的・一覽的に把握することにより、現金主義会計による予算・決算制度を補完するものとして整備するものである。また個々の地方公共団体における地方公会計整備の意義としては、住民や議会等に対し、財務情報をわかりやすく開示することによるパブリックアカウンタビリティの履行と、資産・債務管理や予算編成、行政評価等に有効に活用することで、マネジメントを強化し、財政の効率化・適正化を図ることが挙げられている。

このような地方公会計の整備促進を図るためには、すべての地方公共団体において適用できる標準的な基準を示すことが必要であるとして、資産評価の基準や様式など財務書類の作成の基本となる部分について、統一的な取扱いとして整理している。ここでは、一般会計等に地方公営事業会計を加えた全体財務書類、全体財務書類に地方公共団体の関連団体を加えた連結財務書類を合わせて作成する。なお、全体財務書類と連結財務書類の具体的な取扱いについては、要領等において整理するとしている。すなわち当該地方公共団体の全体の業績は、連結財務書類の作成によらなければならないとする考え方は企業会計と同様である。

地方公共団体において財務書類を作成する目的は、経済的または政治的意思決定を行う

情報利用者に対し、意思決定に有用な情報をわかりやすく開示することによる説明責任の履行と、資産・債務管理や予算編成、業績評価等に有効に活用することで、マネジメントを強化し、財政の効率化・適正化を図ることである。具体的には、地方公共団体の①「財政状態」、②「発生主義による一会計期間における費用・収益」、③旧モデルにおける財源計算と表示を極力簡便化した「純資産の変動」及び④「資金収支の状態」に関する情報の開示を意味している。すなわち、ここでは特徴的に純資産の変動情報を重視している。また、現金主義によるストック情報の不足、フルコスト情報の必要性、固定資産管理情報の完備、総資金収支の効率性の把握を目指している意味あいをもっている。

財務書類の構成要素については、それぞれ異なる属性を有する大項目、すなわち「資産」、「負債」、「純資産」、「費用」、「収益」、「その他の純資産減少原因」及び「財源及びその他の純資産増加要因」を示している。純資産とは、資産から負債を控除した正味の資産をいい、租税等の拠出及び当該会計主体の活動等によって獲得された余剰(または欠損)の蓄積残高を意味する。その他の純資産減少原因とは、当該会計期間中における資産の流出もしくは減損、または負債の発生による経済的便益またはサービス提供能力の減少をもたらすものであって、費用に該当しない純資産(またはその内部構成)の減少原因をいう。その他の純資産減少原因は、その発生形態の別によって、「固定資産等の増加(余剰分(不足分))」、「固定資産等の減少(固定資産等形成分)」及び「その他の純資産の減少」に細分類される。財源及びその他の純資産増加原因とは、当該会計期間中における資産の流入もしくは増加、または負債の減少の形による経済的便益またはサービス提供能力の増加をもたらすものであって、収益に該当しない純資産(またはその内部構成)の増加原因をいう。財源及びその他の純資産増加原因は、その発生形態の別によって、「財源」、「固定資産等の増加(固定資産等形成分)」、「固定資産等の減少(余剰分(不足分))」及び「その他の純資産の増加」に細分類される。このうち財源とは、収益の定義に該当しない税収等及び国県等補助金をいう。すなわち、税収の取り扱いについては収益説と出資説等があるが、継続性と国の基準との整合性を図る目的もあり、純資産変動計算書の財源として処理することとなった。このように統一基準のもつ特質は、純資産の変動を詳細に示すことによって自治体の財政状態をダイナミックに理解できるように考えられたものである。そのためには、特に現在の自治体の過剰な固定資産を管理統制する資料としての純資産変動の測定が必須となる。しかし、これは基準モデルにおける財源仕訳の踏襲を意味するものではない。

財務書類の体系については、住民をはじめとする情報利用者が経済的または政治的意思決定を行うにあたり、有用な情報を提供するという観点から整理する必要がある。財務書類の体系については、貸借対照表、資金収支計算書、行政コスト計算書及び純資産変動計算書からなり、様式については、次表(図表4-3.)のとおりである。

図表4-3. 財務書類の体系（4表形式）

〔財務書類のイメージを示す資料であり、勘定科目の名称・体系は仮のものである。〕

【貸借対照表】			
科目	金額	科目	金額
固定資産	25,177	固定負債	5,197
有形固定資産	23,134	地方債	4,332
事業用資産	7,561	その他	865
土地	1,924	流動負債	670
建物等	11,274	1年内償還予定地方債等	670
減価償却累計額	△ 5,637	負債合計	5,867
インフラ資産	15,573		
土地	2,781	固定資産等形成分	25,185
建物等	25,584	剰余分(不足分)	△ 5,509
減価償却累計額	△ 12,792		
投資その他の資産	2,043		
基金等	2,043		
流動資産	366		
現金預金	→ 152		
その他	214	純資産合計	19,676
資産合計	25,543	負債及び純資産合計	25,543

【行政コスト計算書】		(単位:百万円)	
科目	金額	科目	金額
1.経常費用	3,996		
業務費用	2,757		
人件費	965		
減価償却費	897		
その他	895		
移転費用	1,239		
2.経常収益	175		
使用料及び手数料等	175		
3.経常行政コスト(1-2)	3,821		
4.臨時損失	-		
資産除売却損等	-		
5.臨時利益	-		
資産売却益等	-		
6.純行政コスト(3+4-5)	3,821		

【純資産変動計算書】			
科目	合計	固定資産 等形成分	剰余分 (不足分)
1.前年度末純資産残高	19,253	24,964	△ 5,711
2.純行政コスト(△)	△ 3,821		△ 3,821
3.財源	4,244		4,244
税収等	3,465		3,465
国庫等補助金	779		779
4.本年度差額(2+3)	423		423
5.固定資産等の変動(内部変動)		221	△ 221
有形固定資産等の増加		756	△ 756
有形固定資産等の減少		△ 897	897
貸付金・基金等の増加		519	△ 519
貸付金・基金等の減少		△ 157	157
6.資産評価差額		-	-
7.無償所管換等		-	-
8.その他		-	-
9.本年度純資産変動額(4~8の合計)	423	221	202
10.本年度末純資産残高(1+9)	19,676	25,185	△ 5,509

【資金収支計算書】	
科目	金額
【業務活動収支】	
支出合計	3,038
収入合計	4,442
業務活動収支①	1,404
【投資活動収支】	
支出合計	1,221
収入合計	156
投資活動収支②	△ 1,065
【財務活動収支】	
支出合計	928
収入合計	607
財務活動収支③	△ 321
本年度資金収支額④(①+②+③)	18
前年度末資金残高⑤	134
本年度末資金残高⑥(④+⑤)	152

出典；総務省「今後の新地方公会計の推進に関する実務研究会(第1回)」資料2-2、P32

なお、行政コスト計算書及び純資産変動計算書については、先行自治体における財務書類の活用例を踏まえて、行政コスト及び純資産変動計算書を結合した計算書としても差し支えないもの(図表4-4.)とされた。

また、個々の財務書類の相互関係は同表の矢印で示されている。

図表4-4. 財務書類の体系（3表形式）

【財務書類のイメージを示す資料であり、勘定科目の名称・体系は仮のものである。】

【貸借対照表】				【行政コスト及び純資産変動計算書】（単位：百万円）			
科目	金額	科目	金額	科目	金額		
固定資産	25,177	固定負債	5,197	1.経常費用	3,996		
有形固定資産	23,134	地方債	4,332	業務費用	2,757		
事業用資産	7,561	その他	865	人件費	965		
土地	1,924	流動負債	670	減価償却費	897		
建物等	11,274	1年内償還予定地方債等	670	その他	895		
減価償却累計額	△ 5,637	負債合計	5,867	移転費用	1,239		
インフラ資産	15,573			2.経常収益	175		
土地	2,781	固定資産等形成分	25,185	使用料及び手数料等	175		
建物等	25,584	剰余分(不足分)	△ 5,509	3.純経常行政コスト(1-2)	3,821		
減価償却累計額	△ 12,792			4.臨時損失			
投資その他の資産	2,043			資産除売却損等		金額	
基金等	2,043			臨時利益		固定資産	剰余分
流動資産	366			資産売却益等		等形成分	(不足分)
現金預金	152			6.純行政コスト(3+4-5)	3,821		
その他	214	純資産合計	19,676	7.財源	4,244		
資産合計	25,543	負債及び純資産合計	25,543	税収等	3,465		
				国県等補助金	779		
				8.本年度差額(7-6)	423		
				9.固定資産等の変動(内部変動)		221	△ 221
				有形固定資産等の増加		756	△ 756
				有形固定資産等の減少		△ 897	897
				貸付金・基金等の増加		519	△ 519
				貸付金・基金等の減少		△ 157	157
				10.資産評価差額			
				11.無償所管換等			
				12.その他			
				13.本年度純資産変動額(8~12の合計)	423	221	202
				14.前年度末純資産残高	19,253	24,964	△ 5,711
				15.本年度末純資産残高(13+14)	19,676	25,185	△ 5,509

【資金収支計算書】	
科目	金額
【業務活動収支】	
支出合計	3,038
収入合計	4,442
業務活動収支①	1,404
【投資活動収支】	
支出合計	1,221
収入合計	156
投資活動収支②	△ 1,065
【財務活動収支】	
支出合計	928
収入合計	607
財務活動収支③	△ 321
本年度資金収支額④(①+②+③)	18
前年度末資金残高⑤	134
本年度末資金残高⑥(④+⑤)	152

出典；総務省「今後の新地方公会計の推進に関する実務研究会(第1回)」資料2-2、P33

財務書類の作成基準日は、会計年度末(3月31日)とする。ただし、出納整理期間中の現金の受払い等を終了した後の計数をもって会計年度末の計数とする。このように、財務書類は、出納整理期間を存続した補完的性質をもつものである。すなわち、出納整理期間中の取引は、次期の取引とすべき有力な考え方もあるが、自治体の会計の継続性と、何よりも出納整理期間制度の廃止には、財政関係法の改正と自治体利害関係者の理解が必要であること及び実際の会計取引の比率から現行の財政処理を許容することとなったものである。

財務書類の主な項目の処理について、売却可能資産については、資産科目別の金額及びその範囲を注記する。売却可能資産は、原則として基準日時点における売却可能価額をもって注記する。インフラ資産に係る減価償却については、実務的には、例えば道路資産の構成部分ごとの把握が困難な場合もあることから、簡便的な減価償却の方法として、道路等の類似した一群の資産を一体として総合償却するような償却方法も認める。既に取替法を選択している地方公共団体に関しては、今後も取扱いを継続することは妨げないとされている。すなわち、現行基準において開示されている売却可能資産の表示については、これを削除することとしたが、これら情報の有用性から注記としたものである。

有形固定資産は、「事業用資産」、「インフラ資産」及び「物品」に分類して表示する。事業用資産の開始貸借対照表の価額の測定については、取得原価が判明しているものは、原則として取得原価とし、取得原価が不明なものは、原則として再調達原価とする。また、開

始後は、原則として取得原価とし、再評価はしない。インフラ資産の開始貸借対照表の価額の測定については、取得原価が判明しているものは、原則として取得原価とし、取得原価が不明なものは、原則として再調達原価とする。ただし、道路等の土地のうち、取得原価が不明なものについては、原則として備忘価額1円とする。これは、実務の実施可能性と比較可能性の観点からである。統一基準としては、全自治体の実施可能性と有用性を考慮して、取得原価による表示を原則としたものである。しかし、道路等の土地については、自治体全体の取得原価の測定資料の保全状況及び地方債の償還期限から、特定の時期(昭和59年)以前のもものは、備忘価額1円で統一された。しかし時価等を注記することは妨げられない。なお、減損会計については、各自治体の実施可能性を考慮し、今後の検討課題とされた。

退職手当引当金は、退職手当のうち既に労働提供が行われている部分について、自治体における実施可能性から、期末要支給額方式で算定したものを計上する。損失補償等引当金は、履行すべき額が確定していない損失補償債務等のうち、地方公共団体の財政の健全化に関する法律上、将来負担比率の算定に含めた将来負担額を計上するとともに、同額を臨時損失(損失補償等引当金繰入額)に計上する。引当金の計上は、企業会計における負債性引当金要件に準拠される。

また満期保有目的以外の有価証券のうち、市場価格のあるものについては、基準日時点における市場価格をもって貸借対照表価額とし、この市場価格での評価替えに係る評価差額については、洗替方式により、純資産変動計算書の資産評価差額として計上する。有価証券の評価は、企業会計の評価基準に準拠される。

純資産は、純資産の源泉(ないし運用先)との対応によって、その内部構成を「固定資産等形成分」及び「余剰分(不足分)」に区分して表示する。すなわち、純資産変動の表示を最低必要な固定資産等形成分のみとし、財源表示については簡便な様式による付属明細書で作成されることとなった。

行政コスト計算書は、「経常費用」、「経常収益」、「臨時損失」及び「臨時利益」に区分して表示する。

純資産変動計算書は、会計期間中の地方公共団体の純資産の変動、すなわち政策形成上の意思決定またはその他の事象による純資産及びその内部構成の変動(その他の純資産減少原因・財源及びその他の純資産増加原因の取引高)を明らかにすることを目的として作成する。純資産変動計算書は、「純行政コスト」、「財源」、「固定資産等の変動(内部変動)」、「資産評価差額」、「無償所管換等」及び「その他」に区分して表示する。財源は、「税収等」及び「国県等補助金」に分類して表示する。税収等は、地方税、地方交付税及び地方譲与税等をいう。このように行政コスト計算書によって実施した純行政コストを識別し、次に財源でどれ程賄われたか、そしてその結果、純資産がどのように変動しているかによって世代間の公平性等を認識しようとしている。但し、財源仕訳は行わないこととされ、フローの財源については付属明細書を作成することとされた。すなわち、地方公共団体の財務書類は、パブリックアカウンタビリティ履行の目的と完全開示と世代間の公平性を旨とする意図

したものであり、一方において財務書類の活用を目指す方向とも合致するということがあった。

資金収支計算書は、「業務活動収支」、「投資活動収支」及び「財務活動収支」の三区分別により表示する。これにより、地方公共団体における各活動の財源と支出の対応が明確となり、区分収支により企業会計と同様のキャッシュフロー状況が明瞭となるのである。

このようなすべての地方公共団体に適用する新たな基準に基づく財務書類の整備にあたっては、財務書類の作成に必要な情報を備えた補助簿として固定資産台帳を整備することの必要性を強調している。固定資産台帳の状況は、各自治体によって区々であり、これを標準的に統一化することなくしては、適正な、より精緻な財務書類の作成は出来ないのであり、一方では小規模自治体の負担も考慮した台帳整備の方法が要領等で示めされる。またすべての地方公共団体に適用する新たな基準に基づく財務書類の整備にあたっては、複式簿記を導入する意義を踏まえ、すべての地方公共団体で実施可能な方法によってその導入を進めていくこととしている。現行においては、複式簿記の方法として、以下のA～Cがあるとして類型を示している。

A 日々仕訳

原則として、取引の都度、伝票単位ごとに仕訳を行うもの。

B 期末一括仕訳

日々の取引の蓄積を、期末に一括して仕訳を行うもの(基本的に、伝票単位ごとに仕訳を行う。)

C 期末一括仕訳(簡便作成法)

日々の取引の蓄積を、あらかじめ一定の予算科目単位ごとに集計して組替え、期末に一括して仕訳を行うもの。

かくして今後すべての地方公共団体において複式簿記を導入するにあたっては、複式簿記の導入の意義を踏まえると、日々仕訳を行う方法が望ましいものの、事務負担や経費負担等を勘案し、上記の①が満たされ、②にも資するものであれば、期末に一括して仕訳を生成する方法も差し支えないこととしている。平成18年以降各自治体において財務書類作成の準備や作成が行われているが、完全な複式簿記導入は、僅少な自治体のみであり、このことから原則的にはA方式であるが、B、Cも許容されることになる。またICTシステムの導入についても、各自治体が既に実施しつつあり、システムの仕様の統一を目指して進められることとなる。

以上のように、新地方公会計基準の統一に向けたプロセスが進行しており、さらに「財務書類作成の実務要領」及び「Q&A集」の設定が平成27年1月になされている。

ここにおいて公会計理論上から識別すべき、かつ今後の検討すべき論点として特に新基準で重視した項目とその趣旨は、下記のとおりである。

①標準的統一化、優位性、わかりやすい開示⇒基準は、常時修正改訂されていくものであり、現時点での他会計基準の動向も踏まえ、最も優位性の高いかつ一般住民にわかりやすい

開示を目指している。

②資産評価⇒地方公会計で最も重要性の高い基準が固定資産の評価であり、これは行政成果の測定に関係するものであり、実施可能性と客観性の最も高い取得原価とされた。

③財務書類の様式⇒開示すべき財務書類の体系は、貸借対照表、行政コスト計算書、純資産変動計算書、資金収支計算書であり、3表・4表形式が設定された。

④税財源の配分・税込⇒財務書類作成の目的は、税込の税財源の配分過程を明示すべきとされ、世代間の公平性の指標ともなるのであり、税込は、従来通りの純資産変動計算書に掲記される。

⑤決算統計情報⇒従来の改訂モデルの基礎となる決算統計情報は、原則として使用しないこととされ、各取引の識別を基本とする。

⑥報告主体⇒地方公共団体・一部事務組合・広域連合・地方独立行政法人・地方三公社・第三セクター等を包含する。

⑦すべての経済資源・資産負債アプローチ・予算規律⇒地方公会計の対象となる財務書類上の構成要素は、地方公共団体のすべての経済資源であり、資産負債アプローチをとる。

⑧実質優先主義・信頼性⇒財務書類の質的要件は、理解可能性から始まるが、実務上の処理においては、信頼性との関連で実質・実態を優先すべきとされる。

⑨純資産と変動・世代間の資源配分⇒地方公共団体に求められる財務業績は、財政状態・費用収益・資金収支と世代間の資源配分を示す純資産の変動である。

⑩純行政コスト⇒地方公会計で求められる財務業績は、経常費用・経常収益・臨時損失・臨時利益から算出される純行政コストが、税財源で賄われたかどうかである。

⑪出納整理期間⇒財政的手法である出納整理期間については、これを前提とした地方公会計であり、出納整理期間中の現金の受払い等の終了した後の計数とされた。

⑫固定資産等形成分・余剰分(不足分)・財源情報・支出フローの財源情報⇒従来のモデルによる詳細な財源情報は廃止し、固定資産等の変動のみを開示し、明細表でフローの財源情報を開示することとなった。

⑬特定の時期(昭和59年度以前)・備忘価額1円⇒有形固定資産等の評価基準は、原則、取得原価とするが、不明のものは再調達原価であり、道路等の土地は、地方債の償還期間の30年を援用して昭和59年度以前は、備忘価額1円に統一された。

⑭投資損失引当金・徴収不能引当金・退職手当引当金・損失補償等引当金・貸倒引当金・賞与引当金⇒各種の引当金の設定が必要とされた。

⑮性質別行政コスト・セグメント(行政目的別行政コスト)⇒従来の行政目的別行政コストの開示は、財務書類本表では行わず、明細表で行うこととされる。

⑯業務活動収支⇒資金収支計算書は、資金の獲得と利用を示すもので、業務活動・投資活動・財務活動の三分とされた。

⑰連結対象団体、対象会計、特定関連会社、全部・比例連結、他団体出資分、法定決算書類の読み替え⇒連結財務書類作成のためには、これらの項目による取扱要領が規定された。

⑱台帳整備済・中⇒既に台帳が整備済又は整備中で、基準モデル等に基づいて評価されている場合は引き続き許容されるとしている。

⑲システム提供⇒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、平成27年度に総務省より無償で提供される予定である。

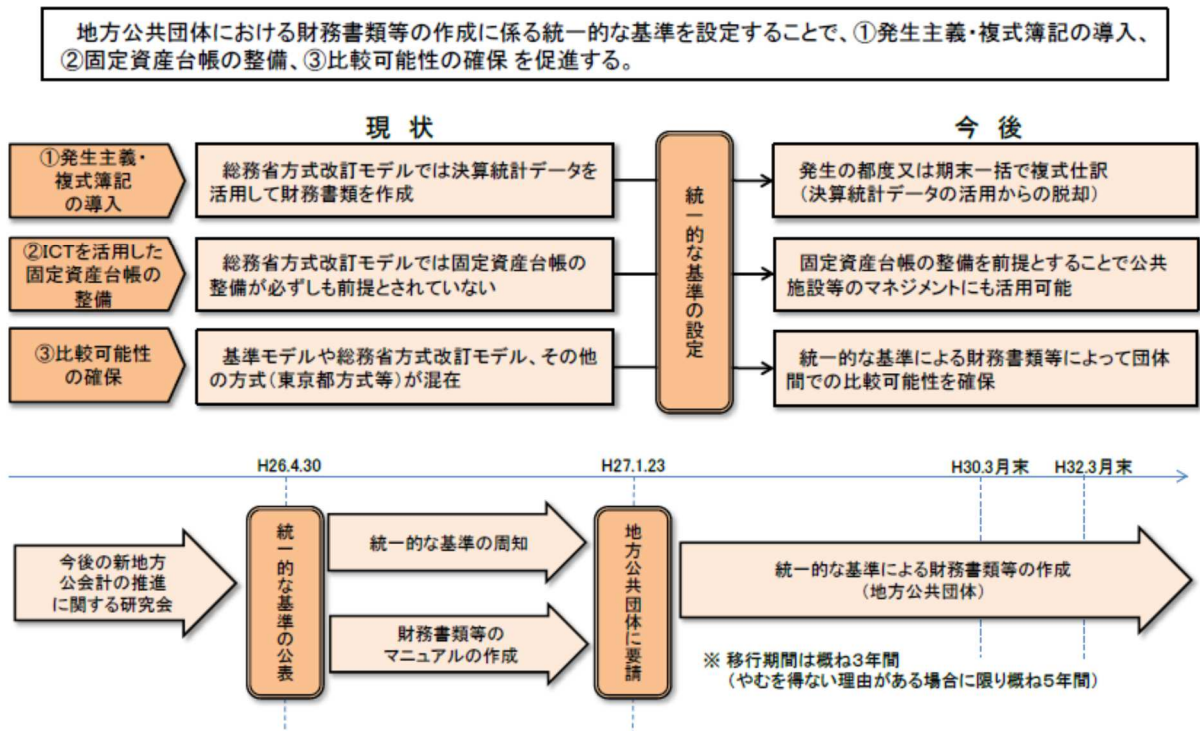
⑳モデル変更点、基準モデル、改訂モデル⇒報告主体、財務書類の体系、貸借対照表項目等の主な変更点に注目しておく必要がある。

新地方公会計基準の実務適用の課題としては、以下のとおりとなる。

研究会及び両部会においては、現行の現金主義会計による予算・決算制度を前提とした上で、議論を進めてきたが、公会計の理論及び実務は、今後、一層進展していくものと考えられるとし、今後、国際公会計基準の動向や、国の公会計基準の位置付け等に変更がある場合には、その時々状況に応じて、これまでの議論も踏まえた上で、基準は絶えず充実・改善を図っていく必要があるとしている。説明責任の履行や財政の効率化・適正化につながる適切な財務書類を作成するための、さらには財務書類を分析してマネジメントに活用するための、職員等の人材育成が重要であり、継続的な教育が必要である。また、複式簿記等の知識・ノウハウを有する職員が育成されることにより、地方公営企業を含めた地方公共団体内部の会計処理体制の充実・強化を図ることが可能となる。連結等の財務書類の作成に関しては、要領等において整理する必要があるとしている。要領等で明確に示されるべき主な項目として、①開始B/Sの作成方法、②既存団体の取り扱い、③取得価額不明時の判定、④評価単位、⑤要領等の手引きとしての充分性、⑥耐用年数、⑦決算統計の利用方法、⑧売却可能資産の範囲、⑨付属明細書の様式等がある。すなわち、公会計基準の統一のための納税者・市民へのパブリックアカウンタビリティからの我が国における地方自治制度における諸課題の解決の方向を、今後においてパラダイムの変革への道程としてとらえなければならぬことの識別を意味する。

新地方公会計基準の適用のロードマップは、次表（図表4-5.）のとおりであり、同時に地方公営企業会計基準の適用もほぼ同時期に進行するものと思われる。地方公共団体のパブリックアカウンタビリティを遂行するために前述した諸課題をのりこえて、基準の統一性とこれによる比較可能性の向上そしてこれらを推進する全地方公共団体における公会計発展の実施可能性を、要領・マニュアル・Q&Aや財務書類等の活用の手引を整備しつつ、実現してゆくことが望まれている。このことは、例えば、イギリスの地方自治体の会計基準における財務諸表の目的は、①行政サービスコストの算出、②調達財の財源、③資産・負債の残高とされ、我が国の求める統一的公会計基準と軌を一としている。

図表4-5. 今後の地方公会計の整備促進について



出典；「統一的な基準による地方公会計の整備促進について」（平成27年1月総務大臣通知）

参考資料『統一的な基準による地方公会計の整備促進について』

このような地方公会計基準統一による利用者に有用な財務書類が開示される場合には、企業会計の財務諸表監査と同じように財務公監査の実施の要請が出てくることになる。

1.4 統一的な基準による地方公会計の整備促進について

平成27年1月23日に、約4年半をかけた地方公会計基準の統一的な財務書類作成基準とそのマニュアルの公表によって、下記の総務大臣通知が発出された。

『地方公会計については、これまで、各地方公共団体において財務書類の作成・公表等に取り組まれてきたところですが、人口減少・少子高齢化が進展している中、財政のマネジメント強化のため、地方公会計を予算編成等に積極的に活用し、地方公共団体の限られた財源を「賢く使う」取組を行うことは極めて重要であると考えております。

今後の地方公会計の整備促進については、「今後の地方公会計の整備促進について」（平成26年5月23日付総務大臣通知総財務第102号）のとおり、平成26年4月30日に固定資産台帳の整備と複式簿記の導入を前提とした財務書類の作成に関する統一的な基準を示したところです。その後、「今後の新地方公会計の推進に関する実務研究会」を設置して議論を進めてきましたが、平成27年1月23日に「統一的な基準による地方公会計マニユア

ル」を取りまとめております。当該マニュアルにおいては、統一的な基準による財務書類の作成手順や資産の評価方法、固定資産台帳の整備手順、連結財務書類の作成手順、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示しております。

つきましては、当該マニュアルも参考にして、統一的な基準による財務書類等を原則として平成 27 年度から平成 29 年度までの 3 年間で全ての地方公共団体において作成し、予算編成等に積極的に活用されるよう特段のご配慮をお願いします。

特に、公共施設等の老朽化対策にも活用可能である固定資産台帳が未整備である地方公共団体においては、早期に同台帳を整備することが望まれます。

なお、統一的な基準による財務書類等を作成するためには、ノウハウを修得した職員の育成や ICT を活用したシステムの整備が不可欠であり、平成 27 年度には関係機関における研修の充実・強化や標準的なソフトウェアの無償提供も行う予定です。また、固定資産台帳の整備等に要する一定の経費については、今年度から特別交付税措置を講じることとしております。(以下略)』

これにより、全国の地方自治体はこれらの基準に準拠した統一的な財務書類を、原則、平成 30 年 3 月末までに作成することが求められることとなった。

1.5 従来と新統一基準との比較

今回の新地方公会計基準と他のモデルや基準との比較表は図表 4-6. である。

図表 4-6. 公会計基準・モデル比較表

	新基準	基準モデル	総務省方式改訂モデル	東京都	国 (省庁別財務書類の作成基準)
財務書類の体系	<ul style="list-style-type: none"> ○貸借対照表 ○行政コスト計算書 ○純資産変動計算書 ○資金収支計算書 ※行政コスト計算書及び純資産変動計算書は、別々の計算書としても、結合した計算書としても差し支えない	<ul style="list-style-type: none"> ○貸借対照表 ○行政コスト計算書 ○純資産変動計算書 ○資金収支計算書 	<ul style="list-style-type: none"> ○貸借対照表 ○行政コスト計算書 ○純資産変動計算書 ○資金収支計算書 	<ul style="list-style-type: none"> ○貸借対照表 ○行政コスト計算書 ○正味財産変動計算書 ○キャッシュ・フロー計算書 	<ul style="list-style-type: none"> ○貸借対照表 ○業務費用計算書 ○資産・負債差額増減計算書 ○区分別収支計算書
台帳整備	○開始貸借対照表作成時に整備その後、継続的に更新	○開始貸借対照表作成時に整備その後、継続的に更新	○段階的整備を想定 →売却可能資産、土地を優先	○開始貸借対照表作成時に整備その後、継続的に更新	○官庁会計システムとは連動していないが、法令に基づき固有財産台帳、物品管理簿等を整備
複式簿記	○官庁会計処理に基づくデータにより、発生の都度又は期末に一括して複式仕訳を実施	○官庁会計処理に基づくデータにより、発生の都度又は期末に一括して複式仕訳を実施	○決算統計データを活用し、期末に一括して仕訳を実施	○官庁会計処理に連動して発生の都度、複式仕訳を実施	○官庁会計システム(ADAMS II)に連動して発生の都度、複式仕訳を実施(国有財産等については、期末時に複式仕訳を実施)
有形固定資産の評価基準	<ul style="list-style-type: none"> ・取得原価が判明…取得原価 ・取得原価が不明…再調達原価(道路等の土地は備忘価額1円) ※取得原価の判明・不明の判断に係る特定時期を設定 ※開始後は取得原価(再評価しない) ※適正な対価を支払わずに取得したものは再調達原価(道路等の土地は備忘価額1円) ※売却可能資産は売却可能価額を注記	<ul style="list-style-type: none"> ○事業用資産 土地…固定資産税評価額 建物等…再調達原価 ○インフラ資産 土地…取得原価 建物等…再調達原価 	<ul style="list-style-type: none"> ○公共資産…決算統計データから取得原価を推計 ○売却可能資産…売却可能価額 	○取得原価	<ul style="list-style-type: none"> ○国有財産(公共用財産を除く)…毎年度時価を基準に改定される国有財産台帳価額 ○公共用財産…取得原価 ○物品…取得原価
税収の取扱い	○純資産変動計算書に計上	○純資産変動計算書に計上	○純資産変動計算書に計上	○行政コスト計算書に計上	○資産・負債差額増減計算書に計上

出典；総務省資料「今後の新地方公会計の推進に関する実務研究会」(第 1 回)資料 2 - 2

2 地方公営企業会計基準の展開の論点

2.1 地方公営企業会計基準の改定と論点

地方公営企業は、地方公共団体の一経営領域であり、前述の地方公会計基準統一基準による連結財務書類作成のための連結対象団体であり、地方公営企業法の財務規定すなわち地方公営企業会計基準を適用した特別会計で行われる場合（法適）と、一般会計で行われる場合（非適）とがある。

地方公営企業会計制度等研究会報告書による基準の改定に当たっては、これからの地方公営企業にふさわしい会計制度のあり方を検討する必要があるとし、現行制度の課題を整理するとともに、企業会計基準の最近の動向や地方独法会計基準の見直しを踏まえ、地方公営企業会計制度について、昭和41年以来の大幅な見直しの検討が行われたものである。

その目的は、

①企業会計原則を最大限取り入れたものとする

地方公営企業の特長も踏まえ、適時適切に反映、見直しを行っていくことが適当である。また一方、企業会計の特殊性を識別することとなる。

②地方公営企業の特長等を適切に勘案すべきこと

地方公営企業は、民間企業と異なり料金収入だけで収支均衡が図られるのではなく、公益性の強さに応じて税負担が求められるところがある。

③地域主権の確立に沿ったものとする

地方公共団体における地方公営企業経営の自由度の向上を図る観点から、資本制度等の見直しを行い、現在、財務規定等が適用されていない公営企業等について、新たに地方公営企業会計を適用すべきことを検討するとしたものである。すなわち、地方公営企業は民間企業と類似性があるものの、その程度は公営企業の業務内容により異なるものであるが、対価性のある使用料や料金等の収益が発生することとなるので、民間企業会計基準を援用することとなっている。会計基準の改定内容としては、下記のとおりとなった。

(1)借入資本金

①借入資本金を負債に計上する。なお、1年以内に返済期限が到来する債務は、流動負債に分類する。

②負債計上に当たり、建設又は改良等に充てられた企業債及び他会計長期借入金については、他の借入金と区分する。

③負債のうち、条例に後年度一般会計負担分について定めがある場合には、その旨注記する。すなわち、借入資本金の当初の意図は、資本金的性格を帯びたものであることであったが、負債性の認識としたものであった。

(2)補助金等により取得した固定資産の償却制度等

①任意適用が認められている「みなし償却制度」は廃止する。

②償却資産の取得に伴い交付される補助金、一般会計負担金等については、「長期前受

金」として負債(繰延収益)に計上した上で、減価償却見合い分を、順次収益化する。

③既取得資産に係る経過措置として、国庫補助事業等の単位毎に取得資産をグルーピングし、当該単位により総合償却を行う簡便な処理方法により移行処理できることとする。なお、簡便な処理方法によっても移行処理が困難と判断される場合には、なお従前の例によることができることとする。

④建設改良費等企業債に係る元利償還金に対する繰入金については、毎年の元金償還に係る繰入額と減価償却の乖離が大きい地方公営企業は、「長期前受金」として計上した上で、減価償却に伴って収益化することとし、当該乖離が大きくない地方公営企業にあっては全額その年度に収益として計上することができることとするのが適当とされた。すなわち、補助金等で取得したものであっても行政サービスのために費消された資産の費用化は、フルコスト計算のためにも必要とされるものであり、全部償却が求められたものである。この費用対応に対応して補助金は収益化されることとなり、収益化されるまでは繰延収益としての性格から、「長期前受金」として負債計上されたものである。

(3)引当金

①退職給付引当金の引当てを義務化する。

②退職給付引当金の算定方法は、期末要支給額によることができることとする。

③一般会計と地方公営企業会計の負担区分を明確にした上で、地方公営企業会計負担職員については引当てを義務付ける。

④計上不足額については、適用時点での一括計上を原則とする。ただし、その経営状況に応じ、当該地方公営企業職員の退職までの平均残余勤務年数の範囲内（ただし、最長 15 年以内とする）での対応を可とする。なお、その内容は、注記する。

⑤退職給付引当金を以外の引当金についても、引当金の要件を踏まえ、計上するものとする(例：賞与引当金、修繕引当金)。すなわち、引当金については、企業会計における負債性引当金の要件を具備したものが計上される。

(4)繰延資産

基本的な方針としては、企業会計に準じて、新たな繰延資産への計上を認めず、ただし、事業法において繰延資産への計上を認められているものについては引き続き繰延資産への計上を認めることとする事となった。

(5)たな卸資産の価額

①たな卸資産の価額については、時価が帳簿価額より下落している場合には当該時価とする、いわゆる低価法を義務付ける。

②事務用消耗品等の販売活動及び一般管理活動において短期間に消費されるべき貯蔵品等、当該金額の重要性が乏しい場合には、時価評価を行わないことができるものとする。すなわち、企業会計上のたな卸資産と同様の処理となる。

(6)減損会計

基本的な方針は、地方公営企業会計に、公営企業型地方独法における減損会計と同様の減

損会計を導入することとされた。地方独立行政法人に既に減損会計が導入されており、同様の処理を行うこととされたのである。

(7)リース取引に係る会計基準

- ①地方公営企業会計にリース会計を導入する。
- ②中小規模の地方公営企業においては、通常の賃貸借取引に係る方法に準じて会計処理を行うことができるものとする。なお、この場合は、未経過リース料を注記することとする。

(8)セグメント情報の開示

- ①地方公営企業会計に、セグメント情報の開示を導入する。
- ②セグメントの区分は、事業単位の有無も含め、各地方公営企業において判断することとし、企業管理規程で区分方法を定める。なお、法第17条の2第1項第1号の経費に係る事業について、P/Lで区分していない場合は、必要に応じ、セグメント情報として開示するものとする。
- ③開示すべきセグメント情報は、セグメントの概要、事業収益、事業損益、資産、負債、その他の項目とする。

業務上の効率性、有効性の分析にはセグメント制や事業部制の損益の算定が不可欠であり、状況に応じてより精細なセグメント別情報を必要とする。

(9)キャッシュ・フロー計算書

- ①キャッシュ・フロー計算書の作成を義務付ける。
- ②現行の資金計画書は廃止する。
- ③キャッシュ・フロー計算書における「資金」は、貸借対照表における「現金・預金」と同定義とする。すなわち、企業会計上のキャッシュ・フローの状況を把握することを求めている。

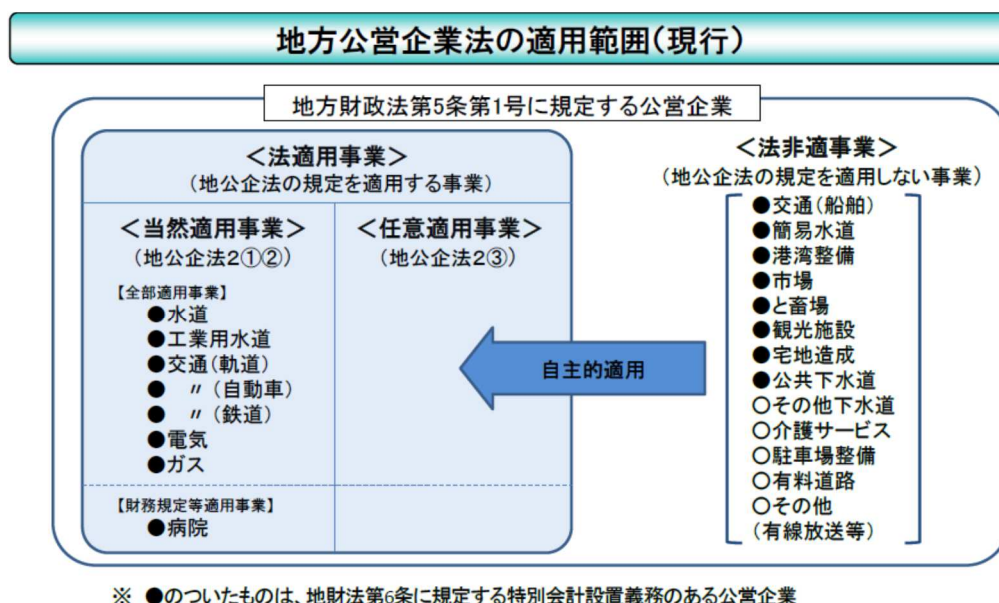
2.2 地方公営企業会計基準の適用の論点

上記の報告書を受けて地方公営企業を巡る環境が変化する中で、持続的な経営を可能とするため、特に重要と考えられる財務規定等の適用範囲（現行制度は図表4-7のとおり）の拡大について検討することとし、財務規定等の適用が求められる背景・意義や事業毎の地方公営企業の現状、財務規定等の適用範囲の拡大に対する地方公共団体の認識や懸念を整理するとともに、適用範囲の拡大にあたっての課題・対応を整理し、財務規定等の適用範囲の拡大についての今後の考え方が整理された。

財務規定等の適用範囲の拡大の意義は、①損益情報・ストック情報の把握による適切な経営方針・経営計画の策定、②企業間での経営状況の比較、③経営の自由度向上による経営の効率化とサービス向上、④住民や議会によるガバナンスの向上、⑤企業会計に精通し経営マインドを持った人材の育成である。すなわち、今後の地方公営企業会計基準の改正に応じてこれを適用する地方公営企業が増加することによって経営の改善とその開示の充実によっ

て市民へのパブリックアカウンタビリティ（public accountability）を向上させることが必須である。そこで法非適の地方公営企業においても公営企業会計基準の適用に向けた方向が、特に簡易水道事業と公共下水道事業への財務規定等の適用が示され、ここでの適用上の実務的課題を取り除くためのマニュアル作りの実務研究会が開催されることとなった。ここでは具体的な、かつ、小規模企業にも適用可能な固定資産台帳の整備から適用までのマニュアルが設定された。検討の結果、最終的な法適用の拡大は簡易水道事業と公共下水道事業についてとなった。

図表4-7. 各公営企業における法適用事業の範囲



※ ●のついたものは、地財法第6条に規定する特別会計設置義務のある公営企業

出典；総務省「公営企業の経営のあり方に関する研究会」（平成28年5月）

資料3『公営企業の現状と最近の動き』

地方公営企業会計基準の実務適用の課題、すなわち地方公営企業法の財務規定等の適用範囲の拡大に当たっての課題とその対応を整理すると以下のとおりとなる。

- ①移行体制に係る支援の強化
- ②財政的支援の強化
- ③固定資産をはじめとする会計情報の整備

財務規定等の適用は、官庁会計から企業会計への会計手法の変更であることから、法適用時の固定資産をはじめとする会計情報の整備はもとより、適用後の地方公営企業の経営を行う基礎となる予算編成を的確に行うことが重要である。固定資産情報の整備については、①課題の整備として固定資産情報の整備手法を検討する必要があるのではないかと。②検討として整備事業実施段階から固定資産台帳を整備することは可能であり、移行作業をスムーズにするため、固定資産情報の整備手法を早期に提示する必要がある。③対応策の方向性として固定資産情報の整備・台帳整備には、一定程度の費用や手間がかかることが想定され

ることを前提に、上記の論点等を踏まえ整備手法を検討し、法適用時マニュアルなどでその手順を示す必要があるとされた。

そして、ここにおいて地方公会計統一基準における固定資産台帳作成基準との調整が必要となったのである。

- ④十分な移行期間の確保
- ⑤小規模事業・小規模団体への対応
- ⑥地方公共団体の懸念に対する見解

一般会計からの繰入制限に関する懸念と経費回収率の考え方について、団体側の懸念があるのでこれに対応しなければならない。この他、台帳の記載項目の内容、取得財源の内訳、不明（時期、価額）資産の取扱い、地方公会計との関連等がある。

すなわち、これらの課題の整理は地方公営企業の行政サービス性（公共性）と事業ビジネス性（収益性）との乖離の程度によって、地方公会計基準と企業会計基準との同質性と異質性を識別させることを推進することを意味する。

2.3 地方公営企業会計基準財務書類の活用の方向性

(1) 今後の財務規定等の適用範囲の拡大に関する考え方

①財務規定等の適用の必要性

地方公営企業を継続して経営し、住民生活に必要な不可欠なサービスを持続的に提供していくためには、規模の大小を問わず、中長期的な視点による経営計画の策定、施設等の更新も含めた建設改良計画の策定、将来必要な投資経費を踏まえた適正な料金算定等を行わなければならない。地方公共団体が提供する住民サービスを将来にわたって継続するため、経営状況を踏まえて的確な経営改善や経営判断を行い、より機動的で柔軟な経営を行うことにより、地域を挙げて地方公営企業の経営の質と効率性を向上させることが期待されることから、基本的にすべての事業に対して地方公営企業法の財務規定等を適用する必要性が認められることになり、経営戦略策定上も必須ということになる。

②財務規定等、地方公営企業会計による会計情報の活用

地方公営企業においては、地方公営企業法の財務規定等や地方公営企業会計基準の適用による意義や効果に関する理解を深めるとともに、資産管理など実際の日常の企業経営や、施設等の更新投資計画などの中長期的な経営戦略や経営計画の策定・見直しなどにおいて、法適用により得られる会計情報や幅の広がる経営行動領域などの経営資源をいかに活用するか検討すべきであるとされた。これにより地方公営企業会計基準を見直し、損益や資産・負債に関する財務状況を的確に把握できるようになったことを踏まえ、現在上水道・下水道事業において提供している経営指標についてより実践的な活用方法を示すことのほか、新たな財務分析指標や非財務的指標と連携した業績評価の考え方の導入も可能となり、投資計画策定における財務情報の活用方法を検証的に行うべきであろう。

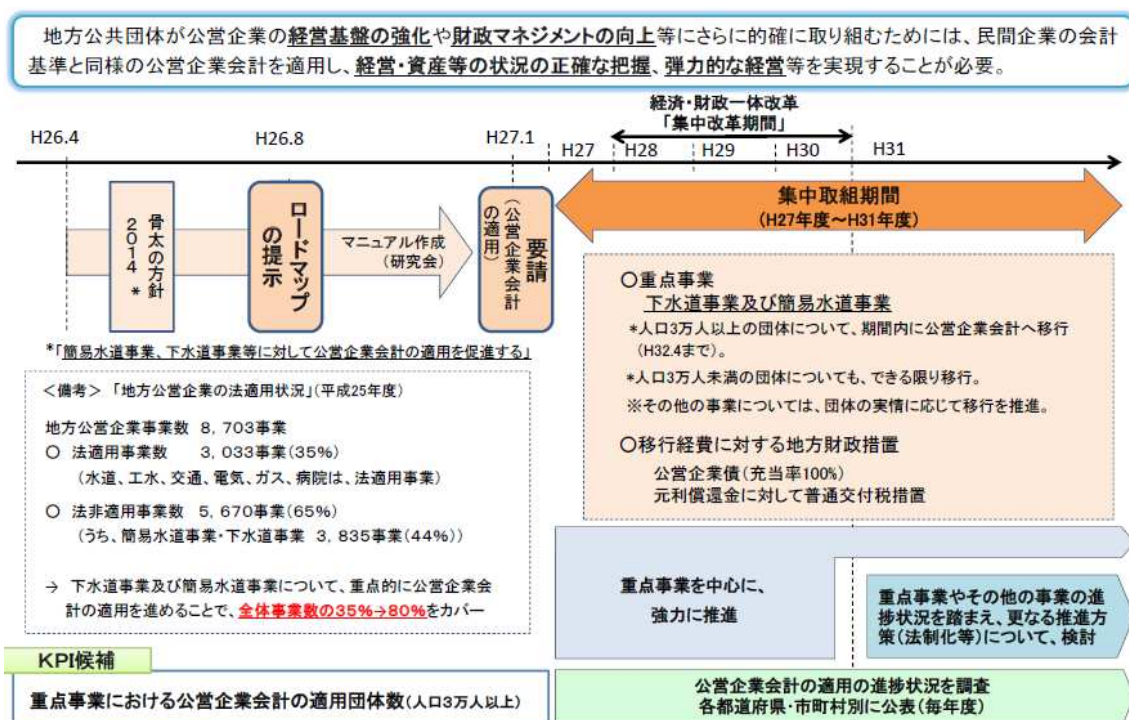
(2) 経営戦略の策定及び経営比較分析表の策定

経営戦略の「イメージ」は安定的に事業を継続していくために、「投資試算」（施設・設備投資の見直し）等の支出と「財源試算」（財源の見直し）を均衡させた「投資・財政計画」（収支計画）が中心であるとされた。更新・老朽化対策には、高資本費対策を含めた実体資本（資産）維持会計による将来の更新・維持に資する実体維持減価償却計算が原則として求められる。しかし、経過的には民間企業会計と同様に内部留保のための償却計算も検討される。また、同時に経営指標を「経営比較分析表」としてとりまとめて将来の見直しや課題への対応の検討等に活用すべきであり、平成28年6月から開始された総務省の「公営企業の経営のあり方に関する研究会」との検討が始まっている。

研究会では、今年度末を目指して、廃止、民営化、広域化、民間活用としてのPFIやコンセッションを含めた経営手法の導入のスキームとその判断のための収益性、持続可能性、財政的リスク等の指標の設定に向けた検討が実体的に進められている。

以上、会計基準等の改定の趣旨及び法適化の内容及び今後の進め方を示した（図表4-8）。そしてこれらによって自治体全体及びセグメント別や施設別に行政成果や業績、ストックの状況等がつまびらかとなり、かつ、活用の幅も広がり、自治体のパブリックアカウンタビリティの履行に大きな前進となる。

図表4-8. 会計基準の適用の工程表



出所；総務省経済・財政一体改革委員会 制度・地方行財政ワーキンググループ（第3回）説明資料

3 地方公会計統一基準財務書類活用の方向性

平成27年1月に公表した「財務書類の活用について」（総務省）によると、次のとおりその方向性について言及している。

3.1 行政内部での活用（マネジメント目的）

(1) マクロ的視点の活用

①財政指標の設定

公共施設等の老朽化対策が大きな課題となっているが、決算統計や地方財政健全化法における既存の財政指標では、資産の老朽化度合いまでを把握することはできない。貸借対照表を作成することで、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、資産老朽化比率として把握することができる。資産老朽化比率を算出することにより、団体の資産全体としての老朽化度合いを把握することができ、予算編成につなげることも期待できる。

また、住民一人当たり資産額や歳入額対資産比率といった資産形成度に係る指標を設定し、資産の適正規模等も含めた幅広い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（健全性）、効率性、弾力性、自律性に係る指標を設定することによって、より多角的な視点からの分析を行うことが可能となる。さらに、決算統計や地方財政健全化法における既存の財政指標等も組み合わせることによって、例えば、将来負担比率が低くても資産老朽化比率が高ければ、老朽化対策の先送りという将来負担が潜在している可能性など、総合的な分析を行うことができる。

②適切な資産管理

固定資産台帳には公共施設等の耐用年数や取得価額等が記載されており、将来の施設更新必要額を推計することができる。このように、公共施設等の老朽化対策や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で課題を共有することができる。また、公共施設等総合管理計画の充実・精緻化に活用することで、公共施設等の更新時期の平準化や総量抑制等の適切な更新・統廃合・長寿命化を行うことにもつながる。なお、将来の施設更新必要額は、法定耐用年数等に基づくものであるため、個々の公共施設等の老朽化対策に当たっては、実際の損耗状態、過去の修繕履歴等を踏まえる必要がある。

(2) ミクロ的視点の活用（セグメント分析）

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、限られた財源を「賢く使うこと」は極めて重要である。施設の統廃合、受益者負担の適正化、行政評価との連携についても、予算編成への活用につなげ、その他にも、施設建設に係る予算編成過程において、建設費用だけでなくランニングコストも踏まえた議論を行い、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し、直営の場合と民間委託の場合でそれぞれ

れ試算した事業別・施設別の行政コスト計算書等を比較して民間委託の検討に活用することなどができる。また、初年度にはある程度のコストが掛かるものの、中長期的にはコストの縮減につながることを施設別行政コスト計算書等の試算によって「見える化」するものについて、首長等が、通常の予算要求枠とは別途の予算要求特別枠を設定し、財務書類等を予算編成に活用するという意識を醸成していく。

②施設の統廃合

公共施設等総合管理計画の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有効である。施設別の行政コスト計算書等を作成することにより、利用者一人当たりのコストを把握することができ、例えば、データを並列することにより、どの施設が高コストなのかが一目瞭然となる。もっとも、施設の統廃合に当たっては、このようなコスト情報だけでなく、施設別コスト情報の「見える化」を契機として、統廃合に向けた議論が広く住民や議会を巻き込んだ形でなされることが期待される。公共施設等の統廃合を検討するに当たっては、GISを活用して、エリアマーケティングの考え方をを用いた分析を行うことも考えられる。

③受益者負担の適正化

使用料・手数料等については、当該施設の維持管理費や減価償却費、当該サービスに要する経費等を基礎として算出されるべきものだが、行政コスト計算書を活用して使用料・手数料等の改定につなげることもできる。具体的には、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等も含めたフルコスト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・手数料等の改定の基礎データとすることができる。なお、使用料・手数料等の算定に係る受益者負担割合は、施設やサービス等の性質によって異なるべきものであることから、施設やサービス等の類型ごとに受益者負担割合を設定することも考えられる。

④行政評価との連携

行政コスト計算書はフルコストを計上するものであり、事業別・施設別の行政コスト計算書等を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たより精緻な行政評価が可能となる。なお、行政評価については、評価結果を予算編成に上手く結び付けることが重要であり、最初から全ての事業別・施設別の行政コスト計算書等を網羅的に作成するのではなく、段階的に対象範囲を拡大していくといった工夫も有効である。

⑤人件費等の按分基準の設定

①から④までのようなセグメント分析を行うに当たっては、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で、より正確なコストによる精緻なセグメント分析を行うことができる。ただし、人件費等の按分をあまりにも精緻に行うことにより、過度の事務負担もあり、セグメント分析の趣旨・目的に照らしながら、一定程度の事務作業の簡素化に務めることも重要である。

3.2 行政外部での活用（アカウンタビリティの履行目的）

(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を公表するに当たって、最も重要な点は、財務書類の利用者にとって「理解可能なものであること」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ため、企業会計における投資家や債権者等のような理解可能性を前提とすることができない。まず、財務書類はわかりやすく公表することが重要であり、財務指標の設定や適切な資産管理、セグメント分析を情報開示にも活用し、財務書類そのものについても、要約した上でわかりやすい説明を加えるといった工夫が考えられる。また、地方公共団体の財務状況に関する説明責任は、住民とともに議会に対しても果たさなければならない。現行制度においては、地方公共団体の長は、歳入歳出決算を議会の認定に付する際、当該決算に係る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。これにより、議会における地方公共団体の財務状況に関する審議を深めることができ、議会審議の活性化につながる。

(2) 地方債 I R への活用

地方債の借入先については、市場公募債と銀行等引受債の発行割合が増加し、資金調達手段の多様化が進んでいる。市場公募債については、積極的に I R 説明会が実施されている。財務書類は、発行団体はこれを I R 説明会の基礎資料として活用することで、地方債の信用力の維持・強化を図ることが期待される。

(3) PPP/PFI の提案募集

財政負担を極力抑えつつ公共施設等の効果的かつ効率的な整備・運営を行っていくためには、民間の資金・ノウハウを活用した PPP/PFI の導入も有効な選択肢の一つである。セグメント分析を活用した予算編成や行政評価等によって PPP/PFI の導入が進んでいくことが考えられ、固定資産台帳を公表することで PPP/PFI に関する民間事業者からの積極的な提案につなげていくことも期待される。なお、PPP/PFI に関する民間事業者からの提案が積極的になされるためには、固定資産台帳に利用状況やランニングコストといった記載項目の追加を検討することも重要であり、関連分野の地域企業を地域金融機関が積極的にコーディネートしていくことも期待される。

3.3 財務分析の視点

財務書類の分析に当たっての視点は図表 4-9. のとおりとなる。

図表4-9. 財務書類分析の視点

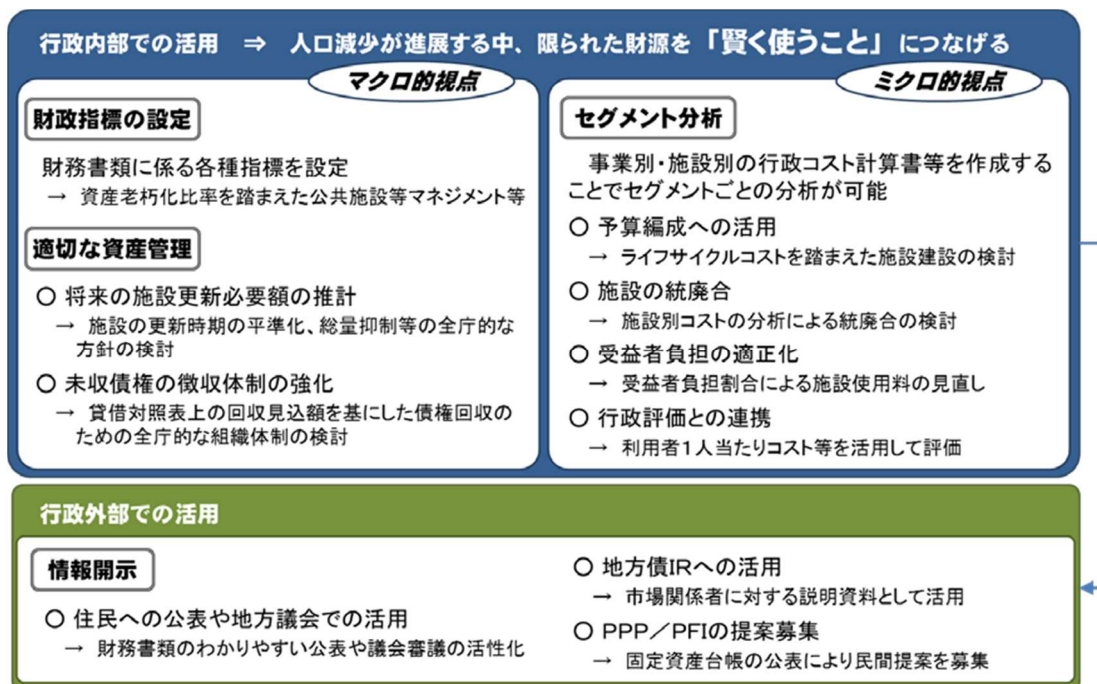
分析の視点	住民等のニーズ	指標
資産形成度	将来世代に残る資産はどのくらいあるか	<ul style="list-style-type: none"> ▶ 住民一人当たり資産額 ▶ 有形固定資産の行政目的別割合 ▶ 歳入額対資産比率 ▶ 資産老朽化比率
世代間公平性	将来世代と現世代との負担の分担は適切か	<ul style="list-style-type: none"> ▶ 純資産比率 ▶ 社会資本等形成の世代間負担比率 (将来世代負担比率) 〔関係指標〕将来負担比率
持続可能性 (健全性)	財政に持続可能性があるか (どのくらい借金があるか)	<ul style="list-style-type: none"> ▶ 住民一人当たり負債額 ▶ 基礎的財政収支 ▶ 債務償還可能年数 〔関係指標〕健全化判断比率
効率性	行政サービスは効率的に提供されているか	<ul style="list-style-type: none"> ▶ 住民一人当たり行政コスト ▶ 性質別・行政目的別行政コスト
弾力性	資産形成を行う余裕はどのくらいあるか	<ul style="list-style-type: none"> ▶ 行政コスト対税収等比率 〔関係指標〕経常収支比率 実質公債費比率
自律性	歳入はどのくらい税金等でまかなわれているか (受益者負担の水準はどうなっているか)	<ul style="list-style-type: none"> ▶ 受益者負担の割合 〔関係指標〕財政力指数

出典；総務省資料「統一的な基準による地方公会計マニュアル「財務書類活用等の手引き」

3.4 財務書類の活用方策

財務書類の行政内部・外部での活用方策は次表（図表 4-10.）のとおりである。

図表4-10. 財務書類の活用方策事例

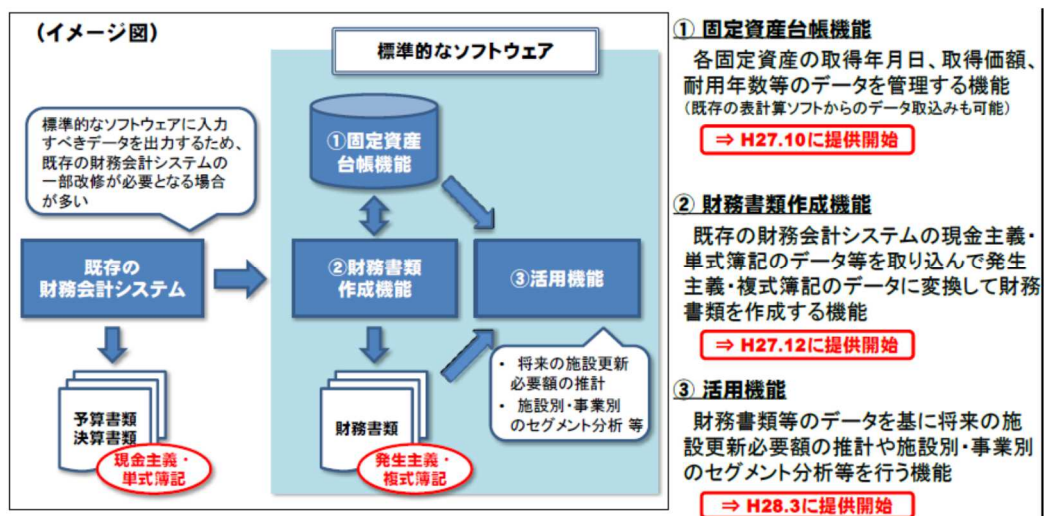


出典；総務省資料「統一的な基準による地方公会計マニュアル「財務書類活用等の手引き」

3.5 地方公会計の活用のあり方

平成28年4月から総務省に「地方公会計の活用のあり方に関する研究会」が設置され、検討が開始されている。これに先立ち、マニュアルの公表と同時に地方公会計に係る標準的なソフトウェアを開発し、地方公共団体に平成27年度中に無償で提供している。

図表4-11. 地方公会計に係るソフトウェア支援概要



出典；総務省「地方公会計の活用のあり方に関する研究会第1回」(平成28年4月28日)

『参考資料 統一的な基準による地方公会計の整備について』

同研究会で、活用のための財務書類作成基準の精密化を図っており、Q & Aの追加、各種指標の有用性の検証として、資産老朽化比率や債務償還可能年数の有用な活用方法、減価償却費計算について長寿命化対策と耐用年数の設定のあり方について検討されている。

4 固定資産台帳精緻化と複式簿記導入

財務書類の活用をより有効にするためには、固定資産台帳の精緻化と複式簿記の導入が必要である。地方公会計マニュアルには、「資産評価及び固定資産台帳整備の手引き」で統一化を目指しており、その概要は 図表 4-12. のとおりである。

図表4-12. 資産評価及び固定資産台帳整備の手引きの概要

- 統一的な基準による固定資産等の評価方法や固定資産台帳の整備手順等の実務的な取扱いを示したもの
- 住民等に対する説明責任、PPP・PFIの導入促進といった観点から、固定資産台帳は公表することが前提
- 固定資産台帳には、取得年月日、取得価額、耐用年数等に加えて、長寿命化履歴等を任意で記載

<目次>

I はじめに	IV 固定資産台帳の記載対象範囲	VII 資産の評価基準・評価方法
II 固定資産台帳の整備目的	V 固定資産台帳の記載単位	VIII 固定資産台帳の整備手順
III 固定資産台帳の記載項目	VI 減価償却・耐用年数等	IX 固定資産台帳の整備後の管理手順

(1) 有形固定資産の主な評価基準

	開始時		開始後	再評価
	昭和59年度以前 取得分	昭和60年度以後取 得分		
非償却資産 ※棚卸資産を除く	再調達原価	取得原価 [再調達原価]	取得原価	立木竹のみ 6年に1回程度
道路、河川及び 水路の敷地	備忘価額1円	取得原価 [備忘価額1 円]	取得原価	—
償却資産 ※棚卸資産を除く	再調達原価	取得原価 [再調達原価]	取得原価	—

棚卸資産	低価法	低価法	低価法	原則として 毎年度
------	-----	-----	-----	--------------

[]内は取得原価が不明な場合

注) 基準モデル等で既に評価されている資産については一定の経過措置が講じられている。

(2) 再調達原価の算出方法 (例)

土地 (地目・地区別) 地積 × (地目・地区別) 平均単価 (円/㎡)

* 平均単価は固定資産評価額を基礎

建物 延べ床面積 × 構造・用途別単価 (円/㎡)

* 構造・用途別単価は保険金額を基礎

道路 幅員別道路延長 × 道路幅員別単価 (円/m)

* 道路幅員別単価は工事費実績を基礎

財務書類活用の最も重要な情報として、施設別の行政コスト計算書とストック情報をより精密に作成しておく必要があり、そのためには総務省から「公共施設等の総合的かつ計画的な管理の推進について」(平成 26 年 4 月)により求められている同計画策定に当たっての基本的な次の 7 つの指針に従って進めることとなる。

- ①点検・診断等の実施方針
- ②維持管理・修繕・更新等の実施方針
- ③安全確保の実施方針
- ④耐震化の実施方針
- ⑤長寿命化の実施方針
- ⑥統合や廃止の推進方針
- ⑦総合的かつ計画的な管理を実現するための体制の構築方針

これらを有効に推進するためには、公共施設管理情報と公会計情報を全一体的に策定を進めることが必要であり、その際、特に留意する点は次のとおりである。

(1) 地方公会計マニュアルの記載事項に追加する項目

- ①詳細な資産区分
- ②複合施設の利用量
- ③複合施設の直接コストと共通コストの区分
- ④共通コストの按分基準
- ⑤資産または維持補修費の区分

(2) 維持更新費の将来見積り

5 新地方公会計基準により作成された財務書類の公監査のあり方について

5.1 地方公会計マニュアルにおける監査の位置付けと公監査実施上の論点

平成 27 年 1 月 23 日付の総務大臣通知「統一的な基準による地方公会計の整備促進について」とともに公表された「統一的な基準による地方公会計マニュアル」において、新地方公会計基準により作成した財務書類に関する『監査』に言及した箇所は、「Q&A集」（平成 27 年 1 月 23 日公表、平成 28 年 5 月最新改訂）が唯一であった。

かかる Q&A 集の 1. 全体編の質問 7（以下全て、「Q&A 1-7」と表記する。）では「作成した財務書類等は、監査委員の審議対象や議会への報告事項となるのでしょうか。」に対して総務省の回答として、「地方公共団体が作成する財務書類等については、監査委員による審査や議会への報告が義務付けられているものではありませんが、前者は財務書類等の正確性・信頼性の確保に資するものであり、後者は地方議会の監視機能の向上に資するものであるため、いずれも有意義な取組だと考えられます。」としている。

しかし、上述 1. 3 のように、地方公共団体における地方公会計整備の意義は、「住民や議会等に対し、財務情報をわかりやすく開示することによるパブリックアカウンタビリティの履行と、資産・債務管理や予算編成、行政評価等に有効に活用することで、マネジメントを強化し、財政の効率化・適正化を図ること」であることから、財務書類等の正確性・信頼性の確保は、当該地方公共団体自身の活用はもとより、住民、議会、IR 情報利用者等における議論・検討に必要不可欠なものとする。

そこで、当該箇所を端緒として、新地方公会計基準により作成した財務書類に関する監査、すなわち公監査上の諸論点（監査実施の法的位置付け・先行事例、監査実施時期・監査実施主体、保証水準など公監査のあり方）について検討することとする。

5.2 財務書類の公監査に関する地方自治法上の位置付けと先進自治体の事例

地方自治法上いわゆる官庁会計（一般会計等）による決算報告は、①会計管理者が決算を調製し、出納の閉鎖後 3 箇月以内に証書類等と併せて普通地方公共団体の長に提出し（第 233 条第 1 項）、②長は決算及び前項の書類を監査委員の審査に付し（同条第 2 項）、③併せて監査委員の審査に付した当該決算を監査委員の意見を付けて次の通常予算を議する会議までに議会の認定に付す（同条第 3 項）という一連の事務手続が義務付けられ、当該決算報告は監査委員による監査（地方自治法上では「審査」という用語）が行われている。

しかし、平成 27 年 1 月の総務大臣通知やマニュアル公表後も、新地方公会計基準により作成した財務書類に関する信頼性確保のための監査に関する地方自治法等の規定はなく、また、現時点で（総務大臣通知では平成 29 年度までに作成することとしているため）新基準による財務書類の監査事例は現時点では無い。

こうした中、既に先進的な地方公共団体の監査委員監査や包括外部監査においては新地方公会計基準公表以前のモデル（基準）等により作成した財務書類等の正確性を検証して

いる取組も見られるため、今後の財務書類監査の示唆となり得るものとする。

(1) 東京都の事例（監査委員監査）

東京都の定例監査報告書（平成 27 年度）では、「地方自治法第 199 条第 1 項、第 2 項、第 4 項及び第 7 項に基づき、都の財務に関する事務の執行、経営に係る事業の管理及び事務の執行が、適正・適切に行われているか」について、「都の事務及び事業の全般を対象とし、あわせて、平成 26 年度東京都財務諸表の作成についても検証した。」とされており、監査委員の行政監査を含む定期（定例）監査権能のなかで、財務書類（東京都財務諸表）の監査が行われていることが伺える³。

「第 4 東京都財務諸表等の監査」の章では、『監査の目的』は「平成 26 年度東京都財務諸表（貸借対照表、行政コスト計算書、キャッシュ・フロー計算書、正味財産変動計算書及び附属明細書）が、東京都会計基準に準拠しているかを検証すること」として、『監査の方法』として「財務諸表相互間の整合性、前期財務諸表との継続性、歳入歳出決算との整合性、財産情報システムの残高と貸借対照表残高との整合性、物品管理システムの残高と貸借対照表残高との整合性並びに、貸借対照表の科目別残高（財産に関する調書との突合、当期増減の関係書類との照合、減価償却計算などの抽出確認）、決算整理手続（各種引当金等）及び特異科目の検証」の各種確認を掲げている。

監査結果に関しては、「財務諸表については、監査を実施した範囲において、東京都会計基準に準拠して作成されているものと認められる」とした『会計基準への準拠性』が述べられている。具体的な監査委員からの意見（検討すべきもの）として、建設仮勘定残高の未精算や法的義務のある将来の廃棄物処理費用の引当金未計上（27 年度）、資産の登録漏れや職員向け公会計研修・指導の拡充（22 年度）等が意見として記載されている。

(2) 大阪府の事例（財務書類の監査委員・議会への提出）

「大阪府財政運営基本条例」では、会計管理者が、財務諸表の作成の基準の制定・公表し（条例第 25 条第 2 項）、貸借対照表、行政コスト計算書等の財務諸表の作成し知事に提出する（同条第 1 項）とともに、決算報告（法 233 条）の審査（監査）及び議会の認定の際の参考に資するものとして、会計別の財務諸表（以下「会計別財務諸表」という。）及びその他規則で定める書類を監査委員及び議会へ提出すること（同条第 3～4 項）とし、府財政の透明化の確保を図ることとしている⁴。

(3) 包括外部監査として実施している自治体の事例

包括外部監査人は、監査対象団体の財務に関する事務の執行及び経営に係る事業の管理のうち自らが必要と認める「特定の事件」を監査するもの（地方自治法 252 条ノ 37）であるが、平成 29 年度末までに新基準による財務書類が作成されることを念頭に、「地方公会計制度において連結財務書類の対象となる団体等」（平成 27 年度北海道⁵）、財政運営上市有施設の戦略的配置及び資産の有効活用の推進が求められる「公有財産の管理に関する事務の執行」（平成 26 年度豊中市⁶）などがテーマとして少なからず取り上げてきている。また、公有財産に係る同様のテーマの中で当該自治体の新地方公会計の取組状況を確認し

た上で「開示、進捗状況、人的体制などについて課題を指摘したもの」（平成27年度沖縄市⁷⁾）等も見受けられた。

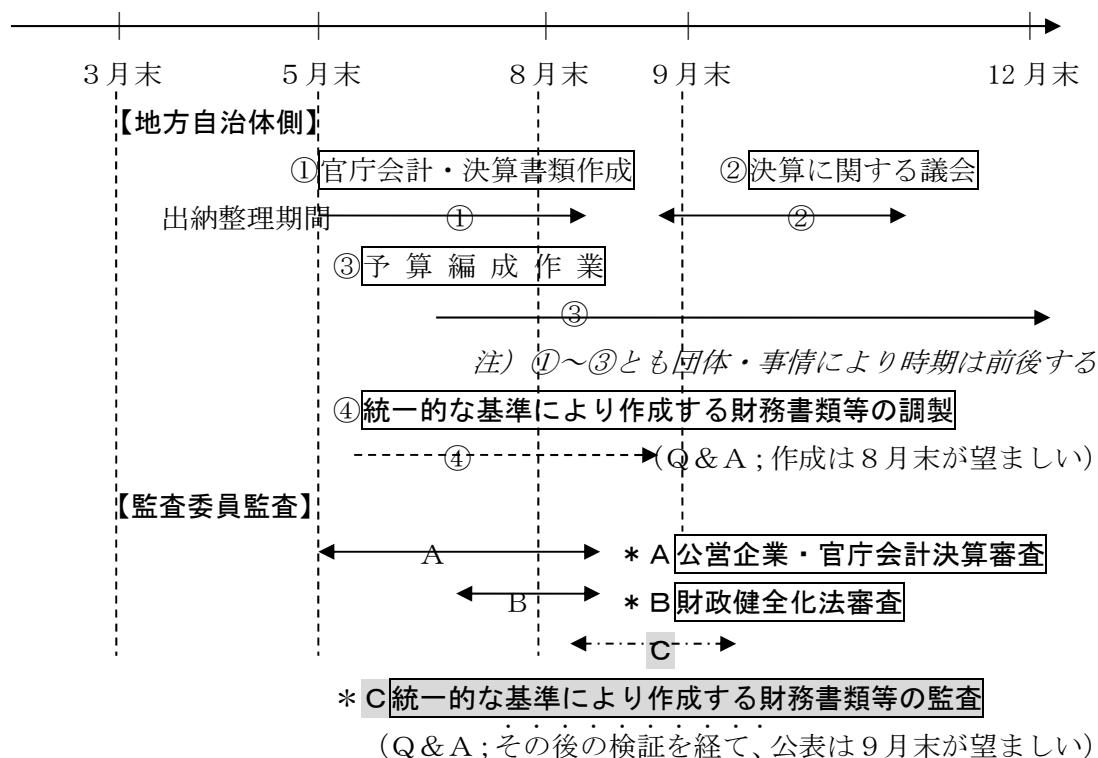
以上、先進事例をみてきたが、全自治体が財務書類作成していく中、本研究会「新地方会計の実態調査」ではこうした監査の必要性の考え方を自治体に問うているところである。

5.3 財務書類に関する監査の実施時期と監査実施主体

新地方公会計基準により作成した財務書類等の作成時期は、財務書類が現行の官庁会計（現金主義会計）の補完（Q&A 1-1）としての位置付けであり、官庁会計での決算書類の提出とともに作成・公表し、「次年度予算編成への反映も含めた一層の活用を図るためには、例えば、決算年度の翌会計年度の概ね8月末までの作成と、その後の検証を経て、9月末までの公表といった対応が望ましい（Q&A 1-3、傍点は筆者）」と総務省は示している。こうした考え方は、上述の大阪府財政運営基本条例などからも明らかのように、財務書類の有効活用の点から当然のこととして要請されるものと考えられる。

まず、財務書類等の作成であるが、総務省は「地方公共団体の事務負担や経費負担を軽減するため、標準的なソフトウェア開発などの支援策を講じ、特に相当部分が自動仕訳化するなど、作成作業の効率化を図っている⁸⁾。なお、地方公共団体の決算・予算編成の作業スケジュール等図表4-13.は下記のとおりであり、タイトなスケジュールであるが、財務書類の有効活用のためには早期作成・検証が求められる。

図表4-13. 地方自治体の決算・予算編成の作業スケジュールと監査時期



仕訳の検証精度が高くなり内部統制に寄与すること、より早期に財務書類の作成・開示が可能となること等から、日々仕訳が望ましい（「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30日公表、295段落））ものの、事務負担や経費負担等を考慮し、検証可能かつより細かい単位でフルコスト情報での分析可能を条件に期末一括仕訳によることも差し支えないとしている（上記研究会報告書、293、297段落）。なお、年次のほか月次や四半期など一定の期間で仕訳処理を行い、財務書類等を作成することも可能とされている（Q&A 2-3）。

仮に、監査委員が新地方公会計基準による財務書類の監査を行うとした場合、期末一括仕訳を前提とすると、平成19年に導入された財政健全化法審査と重複する部分（例えば、将来負担比率の構成要素内の審査など）はあるものの、当時から補助職員である監査委員事務局の人員体制は充実・拡充しておらず（全国都市監査委員会ホームページ「会員実態調査」⁹など参照）、Q&Aが想定する時期までに「基準に沿って財務書類が作成されているかの検証」は厳しい状況と考えられる。また、包括外部監査では現行地方自治法が単年度契約により監査人が特定の事件を選定する制度となっていることから、例えばある単年度集中的に固定資産台帳整備や財務書類作成の一連の手続きも含めて「新地方公会計基準による財務書類全般」をテーマとして選定することは可能であるが、毎年度同時期に実施することは難しいと思われる。こうした監査主体のあり方についても本研究会「新地方公会計の実態調査」では各自治体に問うているところである。

5.4 財務書類に関する公監査のあり方

以上、新地方公会計基準による財務書類の公監査を実施する上での諸論点を考察してきた。地方自治体における財務書類の公監査のあり方は、新地方公会計基準が示されたものの、現時点では、総務省の支援による日々仕訳・期末一括仕訳方式の構築途上であり、また、様々なみなし規定を置いた開始貸借対照表の作成などの諸条件のもと、当該公監査においては何をどの程度検証するのか（保証水準、保証の種類等）は議論のあるところと思われる¹⁰。第31次地方制度調査会で提唱されている自治体全体としての内部統制の構築方向の中、監査委員、共同監査、外部監査のあり方など自治体監査の変容とともに注視していくことが必要と考える。

注

1 総務省資料「今後の新地方公会計の推進に関する実務研究会（第1回）資料2-2 P23」を加工。

2 総務省前掲資料（第1回）「資料3、4」を加工。

3 東京都監査事務局ホームページ「定例監査 年（年度）別、監査実施計画、監査の結果（平成27年度）」<http://www.kansa.metro.tokyo.jp/PDF/01teirei/27teirei.pdf>

- 4 大阪府ホームページ 「大阪府財政運営基本条例について」
<http://www.pref.osaka.lg.jp/zaisei/zaiseijourei/>
- 5 北海道ホームページ「平成 27 年度北海道包括外部監査の結果概要」
<http://www.pref.hokkaido.lg.jp/sm/gkk/gaibu.htm>
- 6 豊中市ホームページ <http://www.city.toyonaka.osaka.jp/joho/kansa/gaibukansa.html>
- 7 那覇市ホームページ「平成 27 年度包括外部監査結果報告書」
<http://www.city.naha.okinawa.jp/kakuka/gyouseikeiei/gaibukansa.html>
- 8 総務省「地方公会計の活用のあり方に関する研究会第 1 回（平成 28 年 4 月 28 日）
『参考資料 統一的な基準による地方公会計の整備について』
- 9 全国都市監査委員会ホームページ「会員実態調査」 <https://www.zenkan.jp/jittai/>
- 10 保証業務に関する議論は第 14 章に詳述されている。

参考文献

(1)新地方公会計基準関係

- ①地方公共団体の総合的な財政分析に関する調査研究会報告書（平成 12 年 3 月）
- ②地方公共団体の総合的な財政分析に関する研究会報告書（平成 13 年 3 月）
- ③新地方公会計制度研究会報告書（平成 18 年 5 月）
- ④「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」（総務事務次官通知）
（平成18年8月）
- ⑤「地方公共団体財政健全化法」（平成19年6月）
- ⑥「公会計の整備推進について」（自治財政局長通知）（平成 19 年 10 月）
- ⑦ 新地方公会計制度実務研究会報告書（平成 19 年 10 月）
- ⑧「新地方公会計モデルにおける資産評価実務手引」（平成 21 年 1 月）
- ⑨「新地方公会計モデルにおける連結財務書類作成手引」（平成 21 年 4 月）
- ⑩「地方公共団体における財務書類の活用と公表について」（平成 22 年 3 月）
- ⑪「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）
- ⑫「今後の地方公会計の整備促進について（総務大臣通知）」（平成26年5月）
- ⑬「統一的な基準による地方公会計の整備促進について(総務大臣通知)」（平成27年1月）
- ⑭「統一的な基準による地方公会計マニュアル」公表（平成27年1月）
- ⑮「地方財政の健全化及び地方債制度の見直しに関する研究会」（平成27年12月）
- ⑯「地方公会計標準ソフト」（J-LIS）（平成27～28年3月）、「地方公共団体情報システム機構（J-LIS）・地方公会計標準ソフトウェア（財務書類作成機能）リリース」（平成 27年12月）、「システム構築モデル」（J-LIS）（平成28年6月）
- ⑰「公会計情報と公共施設マネジメント」（富岡市）（平成28年3月）

- ⑱ 「地方公会計の活用のあり方に関する研究会」 (平成28年4月～)
- ⑲ 「公共施設等の総合的かつ計画的な管理の推進について (総務大臣通知)」 及び 「公共施設等総合管理計画の策定にあたっての指針の策定について (総務省自治財政局財務調査課長通知)」 (平成26年4月)
- ⑳ 「地方行政サービス改革の取組状況等に関する調査」 (平成28年3月)
- (2) 地方公営企業会計基準関係
 - ① 「地方公営企業会計制度に関する報告書」 (平成13年3月)
 - ② 「地方公営企業会計制度研究会報告書」 (平成17年3月)
 - ③ 「地方公営企業会計制度等研究会報告書」 (平成21年12月)
 - ④ 地方公営企業法及び地方公共団体の財政の健全化に関する法律 (公営企業に係る部分) の施行に関する取扱いについて (平成24年改正の新旧対照表)
 - ⑤ 地方公営企業の会計規程 (例) について (平成24年10月制定)
 - ⑥ 地方公営企業法の適用を受ける簡易水道事業等の勘定科目等について (平成24年10月制定)
 - ⑦ 地方公営企業会計制度の見直しについて (平成25年12月)
 - ⑧ 「地方公営企業の適用に関する研究会報告書」 (平成26年3月)
 - ⑨ 公営企業の経営に当たっての留意事項について (総務省通知) (平成26年8月)
 - ⑩ 「地方公営企業法の適用に関する実務研究会」 中間まとめ (平成26年10月)、報告書 (平成27年1月)
 - ⑪ 「公営企業の経営戦略の策定等に関する研究会報告書」 (平成26年3月)
 - ⑫ 「公営企業の経営健全化等に関する調査研究会」 資料 (平成27年8月)、制度ワーキングチーム資料 (平成27年10月)、会計ワーキングチーム資料 (平成27年12月)
 - ⑬ 「下水道財政のあり方に関する研究会報告書」 (平成27年9月)
 - ⑭ 「公営企業の経営戦略の策定支援と活用等に関する研究会報告書」 (平成27年4月)
 - ⑮ 「公営企業の経営健全化等に関する調査研究会」 (平成27年12月～28年2月) 同「研究会報告書」 (平成28年3月)
 - ⑯ 公営企業に係る「経営比較分析表」の策定及び公表について (平成27年11月)
 - ⑰ 「地方公営企業法の適用に関する実務研究会」 (平成27年1月)
 - ⑱ 公立病院の経営改革事例集 (平成28年3月)
 - ⑲ 「公営企業の経営のあり方等に関する調査研究会報告書」 (平成27年3月)
 - ⑳ 地方公営企業会計基準見直し Q & A (平成28年3月)