

令和5年度 調査研究報告書【概要版】

複式簿記・発生主義会計に基づく
財務書類の活用策



令和6年3月 特別区長会調査研究機構



調査研究の目的・手法

1. 目的

■新地方公会計制度の広がり

平成18年の東京都の新たな公会計制度の導入、総務省「新地方公会計制度研究会報告書」によって、自治体は複式簿記・発生主義会計に基づく財務書類を作成・公表。

■進まぬ自治体における活用

自治体に関する財政状況を幅広く住民に公表するという点では一定の役割を果たしているものの、実際に財務書類を自治体経営に活用している事例は皆無とあって良く、現状においても官庁会計に基づいた議論がほとんど。

新地方公会計が単式簿記・現金主義会計の情報を補完するという位置付けであることから、自治体担当者の財務書類に対する認識や理解が十分に醸成されていない。

■内部マネジメントで活用できる方策を検討

そこで本調査研究では、複式簿記・発生主義会計に基づく財務書類を用いることで初めて得ることができる（すなわち官庁会計では得ることができない）財務情報について検討し、アカウントビリティのみならず、予算編成をはじめとした内部マネジメントにおいても活用できる方策を検討。



調査研究の目的・手法

2. 調査研究の方法

本調査研究では、3つの調査研究を行った。

①文献調査及び先行事例調査

総務省における研究会や先進自治体において、実践的かつ学術的な整理が精力的に行われているため、それらの情報を収集・レビューした。また、総務省での研究等を踏まえて、複式簿記・発生主義に基づく財務書類の「活用」に関する概念について整理を行った。

②23区に対するアンケート分析

23区にアンケート票を配布・回収し、新地方公会計の活用に関する各区の実情や取組み・課題等について把握・分析するとともに、財務書類（データ）を収集した。

③活用方法のケーススタディ

23区へのアンケート結果を踏まえ、比較的ニーズが高い内部マネジメントへの活用が想定される活用策を3ケース設定し、ケーススタディを実施した。



調査研究結果の概要

1. 文献調査・先行事例調査

①文献調査

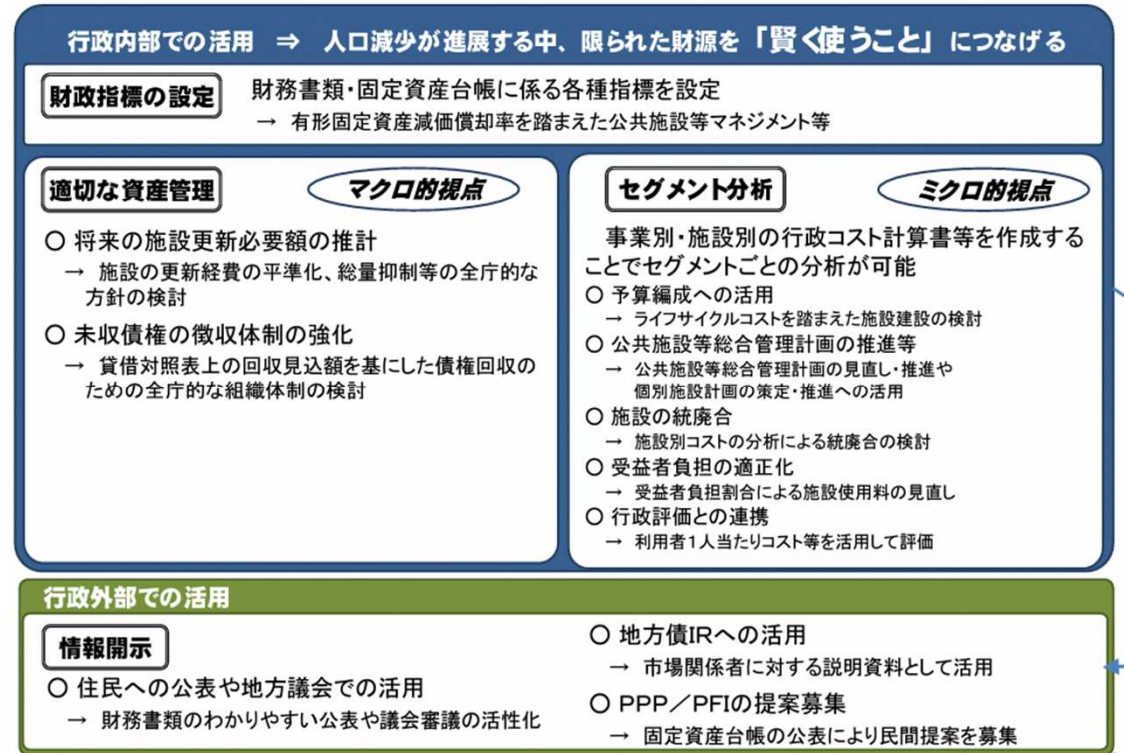
■財務書類の活用策

新地方公会計（財務書類・固定資産台帳）の活用方法については、総務省「**統一的な基準による地方公会計マニュアル（令和元年8月改訂）**」の「**財務書類等活用の手引き**」の章において整理されている。

■財務書類の方式の違い

財務書類の方式には、大別して、総務省が示す「**統一的な基準**」と東京都が示す「**東京都方式**」の二つがある。

ほぼ全ての地方公共団体で「**統一的な基準**」による財務書類の整備が完了している一方、特別区の一部の区等においては「東京都方式」で財務書類を作成した上で、様式等の組替えにより「統一的な基準」による財務書類も作成している。





調査研究結果の概要

1. 文献調査・先行事例調査

②先行事例調査

自治体名	事例の概要
町田市	<ul style="list-style-type: none">セグメント分析等の内部マネジメントへの活用を早くから組織的に実践し、全庁的に定着している。具体的には、決算課別・事業別・会計別の行政評価シートの作成・分析、比較分析表を用いた同種施設の複数の単位あたりコスト等の相互比較・分析、全組織・全職員による日々仕訳の実施による行政評価シートの作成・公表、決算審査・予算編成への活用、議会決算審査での活用、ストックマネジメントの実践などを実施している。
板橋区	<ul style="list-style-type: none">施設の主要な部位の更新を行った際には、財務会計システム上の支出情報と連動して、固定資産台帳の情報が更新する仕組みとしている。有形固定資産減価償却率の推移については、「いたばしNo.1 実現プラン 2025」の「第6章 公共施設等ベースプラン」の資料編に掲載している。
大阪市	<ul style="list-style-type: none">所管課における自律的な活用を促すため、汎用的な活用例を作成している。令和5年度予算から新たに民間委託化やシステム化を行う場合において、「フルコストによる施策・事業の見直し検証シート」の活用を所管課に依頼できる制度を導入。一定規模以上の一般施設について、建物の基本情報に加え、新地方公会計制度に基づくコスト情報を取り入れた資産カルテを作成し、資産情報の見える化に努めている。
四日市市	<ul style="list-style-type: none">行財政改革課が保有する「公会計決算書作成システム」に基づいて固定資産台帳及び財務書類を作成している。具体的には、施設別行政コスト計算書の作成・公開、データ入力を税理士に外部委託することなどによる財務書類作成の効率化などを実施している。



調査研究結果の概要

2. 23区アンケート分析

調査実施概要

- ・ 調査対象：特別区（全23区）
- ・ 調査期間：令和5年5月26日（金）～6月23日（金）
- ・ 回収数：23区（回収率：100%）

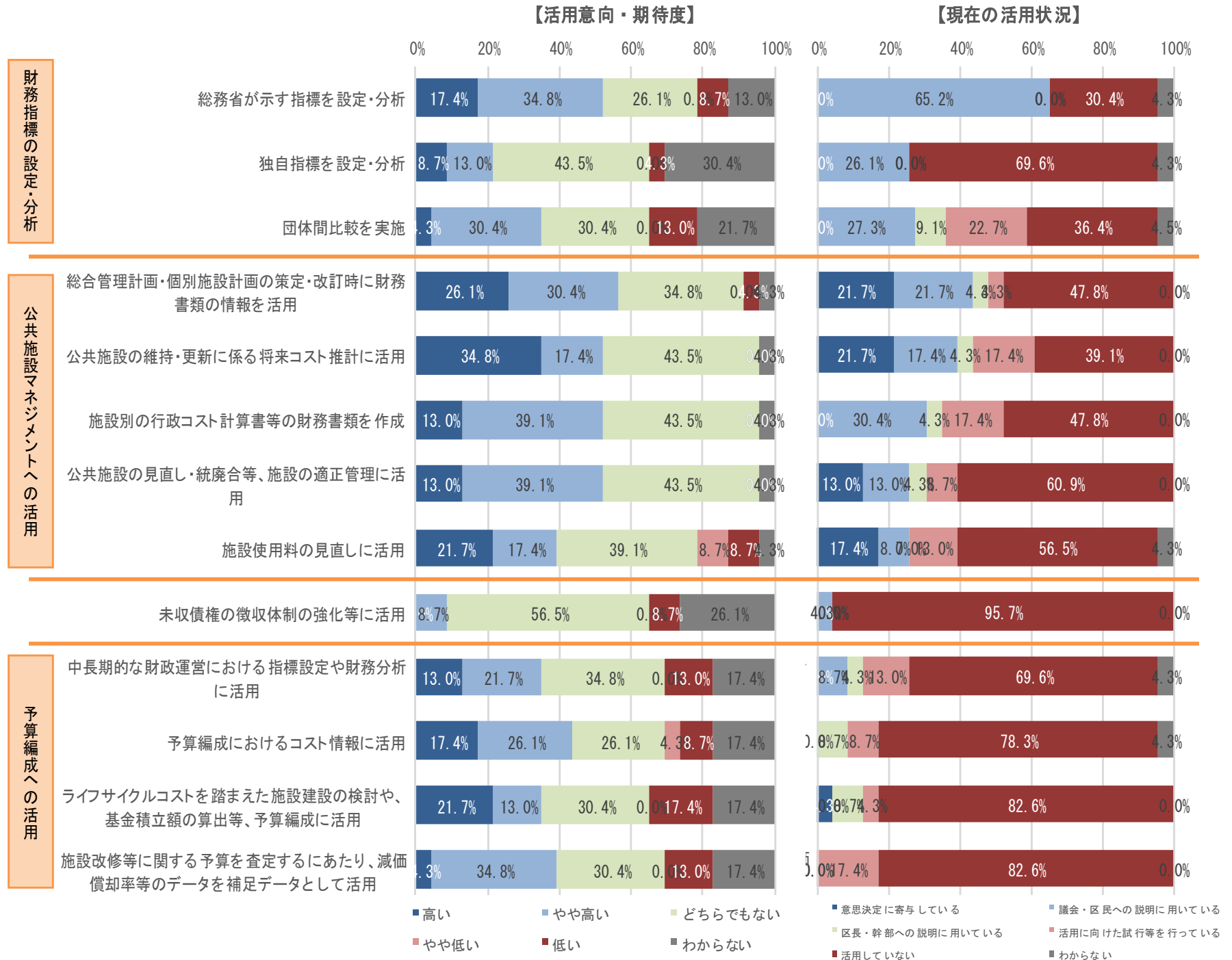
調査項目

- ・ 財務書類・固定資産台帳の作成に関する庁内体制等について
- ・ 財務書類及び固定資産台帳の作成・活用状況
- ・ 財務書類の活用における期待と課題、今後の方向性

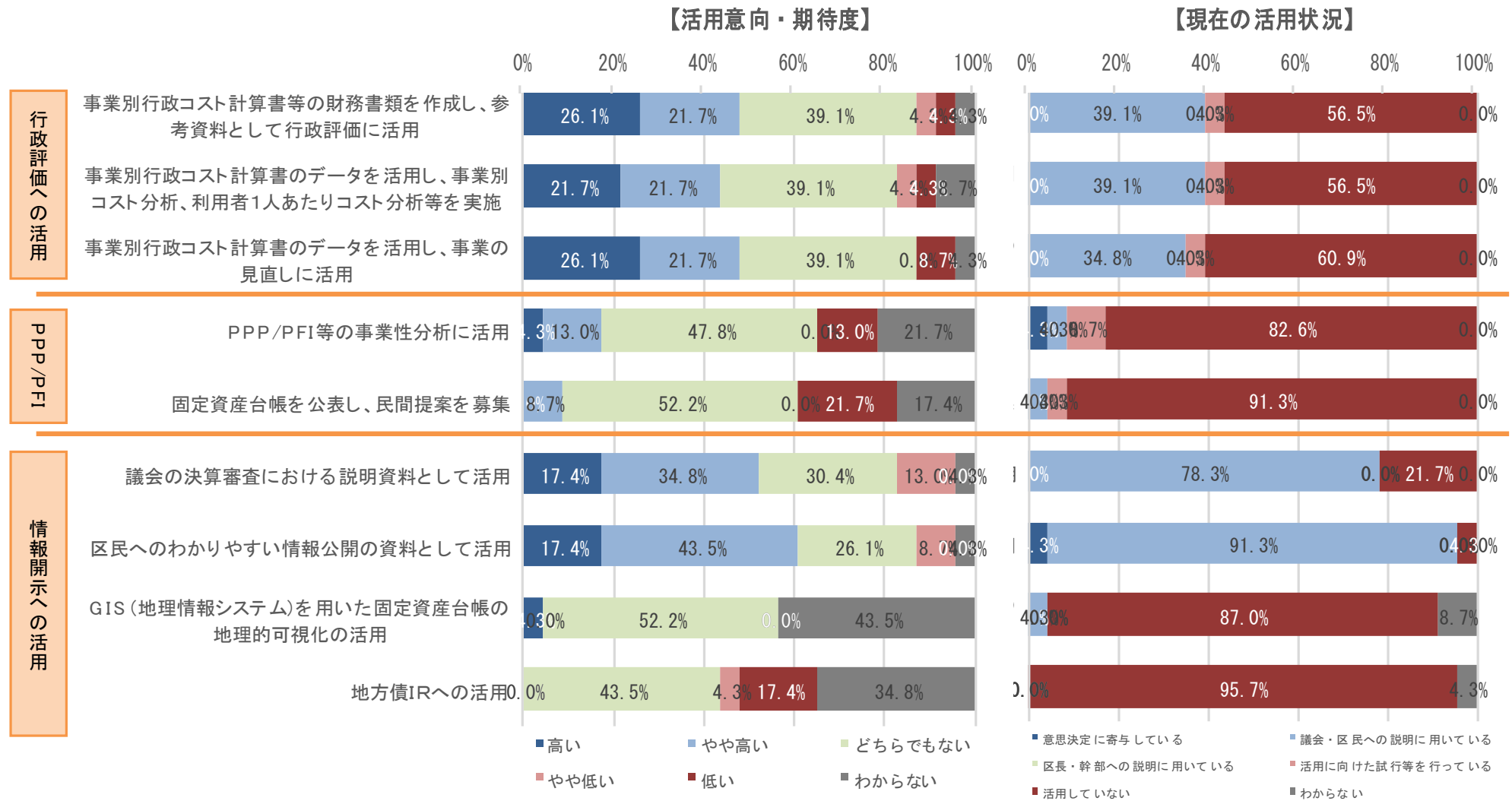
主な調査結果

- ✓ 財務書類と固定資産台帳の作成の担当課・担当者を兼ねる区が多く、主たる担当者の平均在職年数も1～3年程度と短く、マンパワー不足・経験不足を体制上の課題としてあげる区が多い。
- ✓ 東京都方式を採用している区は7区であり、すべてが統一的な基準（総務省）への組替えを行い、公表している。仕訳方法は日々仕訳が14区と多くを占める。固定資産台帳に施設コードを設定している区は9区で、事業コードを設定している区は4区となっている（うち2区は双方を設定）。
- ✓ 「活用意向・期待度」が高い項目は「現在の活用状況」も高いという相関関係が見られる。「アカウントビリティ」の分野から活用が進みつつあり、さらに「公共施設マネジメントや行政評価におけるセグメント分析」から「予算編成」へと「マネジメント」の分野での活用にステージに移りつつある。
- ✓ 団体間比較が難しいことや全庁的な理解・気運が高まっていないこと、職員の実務負担が大きいこと、区民への認知度の向上などが課題としてあげられている。

財務書類及び固定資産台帳の「活用意向・期待度」と「現在の活用状況」①



財務書類及び固定資産台帳の「活用意向・期待度」と「現在の活用状況」②





調査研究結果の概要

3. 活用方法のケーススタディ

23区アンケートの結果、行政外部に対するアカウントビリティ面での活用は進められてきているものの、行政内部でのマネジメント面での活用は十分に進められてきていないことがわかったため、本調査研究では主に内部マネジメントにおける活用方策を検討するものとし、特に「減価償却費の活用」に着目し、下記の仮説を設定し、研究会参加区において3つのケーススタディを行った。

活用場面	短期	長期
予算編成	(1) 維持・改修費の査定	
	事業別コスト分析	
行政評価	(2) 施設別コスト分析	
	使用料の算定	将来コストの推計
公共施設マネジメント		(3) 基金積立額の算定
		区債発行限度額の算定
財政運営		中長期的な目標・方針の設定

 : ケーススタディを設定 (減価償却費の活用に着目)



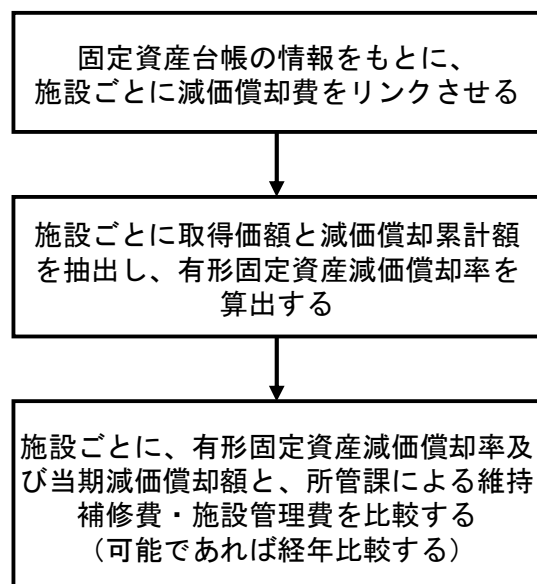
調査研究結果の概要

3. 活用方法のケーススタディ

①維持・改修費の査定

活用の目的	具体的な活用シーン例
減価償却費の情報を活用して、施設別に有形固定資産減価償却率や当期減価償却費・減価償却累計額を算出し、改修費等を含む精緻な老朽化状況を施設間で比較することで、施設の維持・改修の優先順位を検討する判断材料とし、維持・補修費の予算編成の意思決定に用いる。	<ul style="list-style-type: none"> ・ 営繕部門または施設所管課による点検・現場確認等に基づく優先順位だけでなく、有形固定資産減価償却率を比較し、より老朽化度が進んでいる施設の維持・補修の必要性を加味して予算編成の検討を行う。 ・ 維持・補修費の予算要求額について、当期減価償却費や減価償却累計額を比較し、適切な維持・補修費の額を検討する材料の一つとして活用する。 ・ 施設所管課において、有形固定資産減価償却率や当期減価償却額を基に、施設の維持・補修の必要性を再検討し、維持・補修費の予算要求を行う際の根拠の一つとして活用する。

ケーススタディの実施内容（フロー）



ケーススタディの結果概要

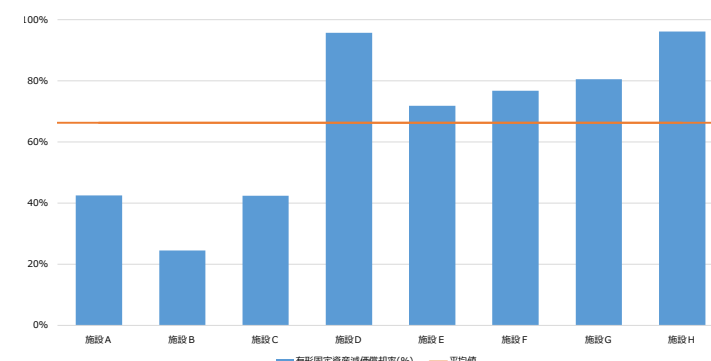
- ・ 施設の老朽化状況は、営繕部門または施設所管課による点検等に基づく現場の状況が最重要になるが、限られた予算の中で判断に迷う事案等、施設の老朽化状況を客観的に判断し、優先順位づけを行うための一つの指標としては活用できる可能性がある。

- ・ ただし、現場で確認する実際の老朽化状況を超越する視点を提供するものではなく、あくまでも判断の補足として活用する一指標に過ぎない。対外的な説明に使うことにより、本来とは異なる受け取られ方をしてしまう可能性もあるため、積極的に活用できるものとはいえない。

<留意点>

- ・ 予算要求・予算査定のエビデンスに占める割合としてはそこまで大きいものではないため、実際の必要性を検討する必要があるため、作業負担と必要性の費用対効果の検証が求められる。

施設別の有形固定資産減価償却率の比較





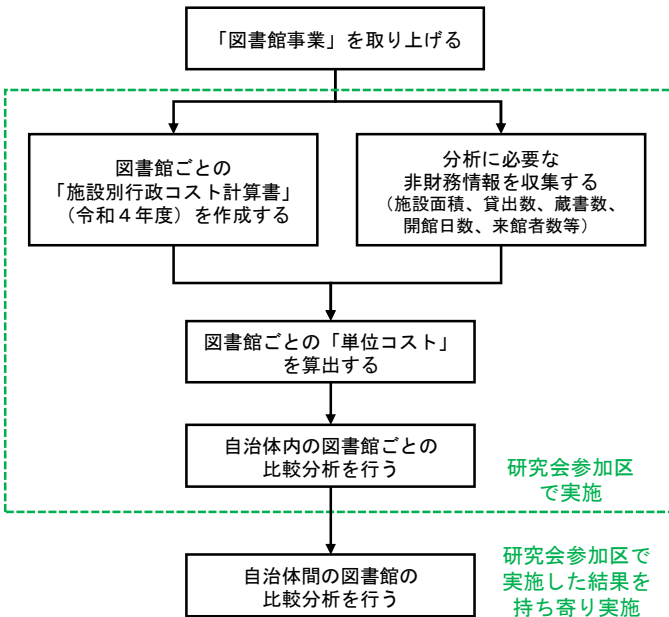
調査研究結果の概要

3. 活用方法のケーススタディ

②施設別コスト分析

活用の目的	具体的な活用シーン例
施設別に減価償却費や引当金等を含めたフルコストを算出し、フルコストで比較分析することで、施設の運営方法の見直しや改修・建替え等の優先順位の検討、統廃合の方針の検討などの意思決定に用いる。	<ul style="list-style-type: none"> 同種の施設同士で単位あたりコストを比較し、コストのかかっている施設／コストのかかっていない施設を明確にし、その違いからコストの改善策を検討する。 有形固定資産減価償却率を比較することで、改修・建替えの優先度の判断材料とする。 単位コストと有形固定資産減価償却率をクロス分析することで、統廃合の判断材料とする。 単位コストを民間施設と比較することで、民間活力活用の判断材料とする。 他の自治体と単位コストや有形固定資産減価償却率を比較することで、他の自治体と単位コストや運営方法、老朽化状況等の差異を比較することができ、より効率的な手法やサービス向上に向けた検討に活用する。

ケーススタディの実施内容（フロー）



ケーススタディの結果概要

<自治体内比較>

- 図書館ごとに単位コストのばらつきがあり、コストの改善策を検討できる可能性がある。
- 施設1㎡あたりコストと貸出数1冊あたりコストでは、後者の方のばらつきが大きい。
- 減価償却費は図書館によりかなりばらつきがあり、単位コストとの相関関係は見られない。

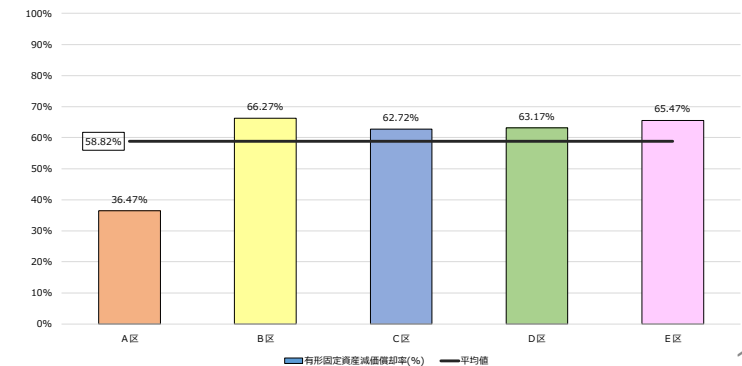
<自治体間比較>

- 施設1館あたりのコストで比較すると、運営方法の見直し等への活用が期待できる。
- 住民1人あたり、施設1㎡あたり及び貸出数1冊あたりコストで傾向の違いが見られる。
- 有形固定資産減価償却率については、A区が低く、その他の区はほぼ差が見られなかった。

<留意点>

- 区によって管理・運営形態が異なる。
- 予算事業の単位や構成、人件費単価等が区により異なるため、考え方の統一・整理が必要。

有形固定資産減価償却率の比較





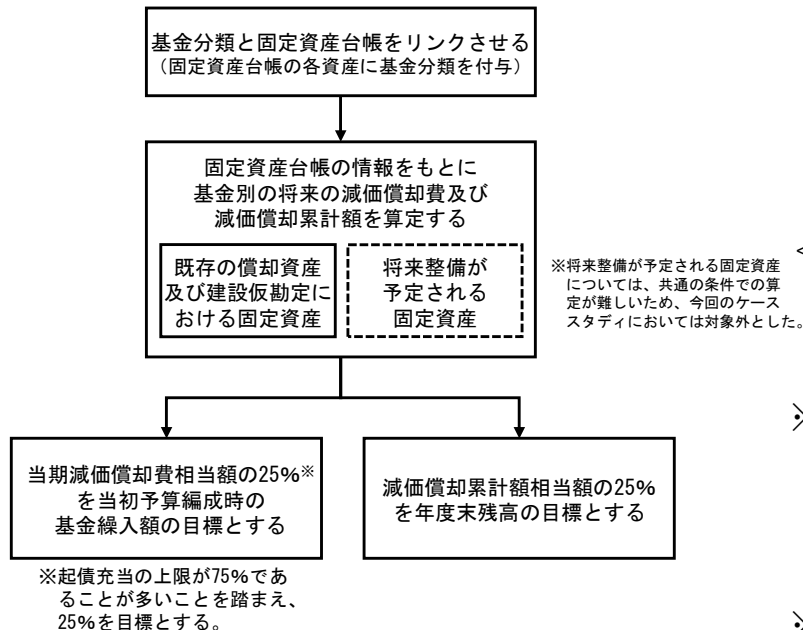
調査研究結果の概要

3. 活用方法のケーススタディ

③ 基金積立額の算定

活用の目的	具体的な活用シーン例
施設整備に関する特定目的基金の積み立てについて、固定資産台帳における減価償却費の情報を活用することで、後年度に発生する施設整備負担に対して、現状の基金積立額が適切であるか、基金積立額の妥当性を判断することに用いる（基金積立ルールを客観的なデータに基づき作成する。）。	<ul style="list-style-type: none"> 施設整備に関する特定目的基金について、毎年度の適切な積立額を当期減価償却費の額から算出し、当期の基金繰入額の目安とする。 施設整備に関する特定目的基金について、確保することが望ましい年度末残高を減価償却累計額から算出し、基金積立の目標とする。

ケーススタディの実施内容（フロー）



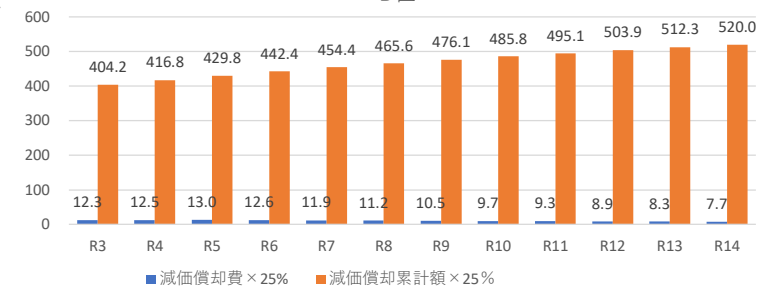
ケーススタディの結果概要

- 適切に基金積み立てができてきているかを確認するひとつの指標にはなると考えられる。過去の工事実績に基づく積立なので、対外的にも説明しやすい可能性がある。
- 公共施設総合管理計画等を策定してから計算するよりも簡便に計算することができ、毎年の更新の負担も少ない。数字で並べることで、基金の残高が不足しているかどうか一目でわかる。減価償却累計額の何%に相当する基金残高があるのかが見えわかりやすい。

<留意点>

- 実際に必要な額よりも低く見積もられている可能性と、高く見積もられている可能性の双方がある。
- ※低い：昭和59年度以前に取得した資産を再調達原価で再計算、建築費用の上昇を反映できない、資本的支出が含まれていない、将来の施設整備を考慮しきれない等
- ※高い：実際の使用年数より耐用年数が短い、道路等が除却できていない、ソフトウェアが含まれている等

実施区における減価償却費及び減価償却累計額の25%の推移





活用策の提案

1. 予算編成における参考情報としての活用

活用イメージ	新地方公会計の活用メリット
減価償却情報に基づく有形固定資産減価償却率を維持・改修費の予算編成に用いる	減価償却費を用いることで、改修費等を含む精緻な老朽化度合いの算定が可能
施設別・事業別のフルコスト情報(減価償却費含む)を施設・事業の予算編成に用いる	減価償却費や引当金を含むことで、施設運営・事業実施に係るフルコスト情報の算定が可能
施設別のフルコスト情報(減価償却費含む)をもとに、施設使用料の改定を行う	減価償却費や引当金を含むことで、施設運営に係るフルコスト情報の算定が可能

2. 公共団体全体における財政運営方針の検討にあたっての活用見直し等

活用イメージ	新地方公会計の活用メリット
施設別のフルコスト情報(減価償却費含む)をもとに、施設使用料の改定を行う(再掲)	減価償却費や引当金を含むことで、施設運営に係るフルコスト情報の算定が可能(再掲)
公共施設の維持・改修費や施設整備費用の将来費用を推計することで、基金積立額の検討・施設総量の検討に用いる	減価償却累計額の情報を活用することで、将来費用の推計額における妥当性の確認が可能
一人あたり資産・負債・純資産評価、基金の水準等を他団体と比較することで、各団体における全般的な財政運営方針の見直し等の意思決定に用いる	現金以外の資産情報・負債情報等を把握することが可能



活用策の提案

3. 公共施設マネジメントに関わる検討資料としての活用

活用イメージ	新地方公会計の活用メリット
施設別コスト分析を用いて、効率的な運営がなされている施設等を抽出し、施設運営方法の見直し等の意思決定に用いる	減価償却費や引当金を含むことで、施設運営に係るフルコスト情報の算定が可能
施設別のフルコスト情報(減価償却費含む)をもとに、施設使用料の改定を行う(再掲)	減価償却費や引当金を含むことで、施設運営に係るフルコスト情報の算定が可能(再掲)
公共施設の維持・改修費や施設整備費用の将来費用を推計することで、基金積立額の検討・施設総量の検討に用いる(再掲)	減価償却累計額の情報を活用することで、将来費用の推計額における妥当性の確認が可能(再掲)

4. 行政評価における評価指標等としての活用

活用イメージ	新地方公会計の活用メリット
事業別のフルコスト情報(減価償却費含む)を施設・事業の評価に用いる	減価償却費や引当金を含むことで、施設運営・事業実施に係るフルコスト情報の算定が可能(再掲)

※活用にあたっての留意点

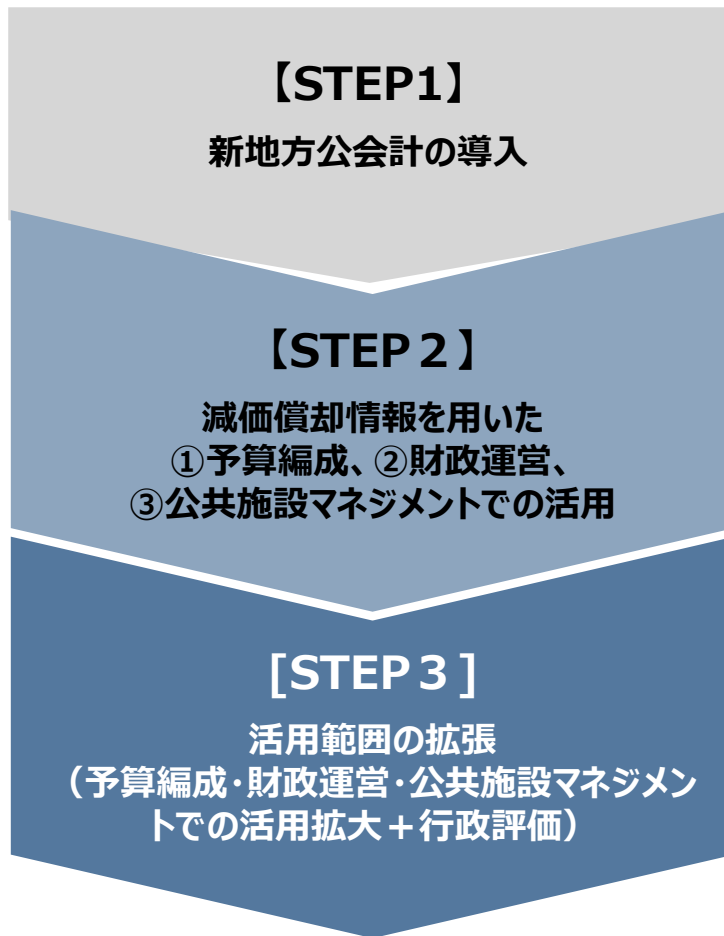
- ・ 新地方公会計は、政策の意思決定の補強材料の一つとして位置付けられる。
- ・ 活用の費用対効果を考え、手間・労力と効果とのバランスを意識する。



活用策の提案

活用に向けたSTEP（例）

まずは、**減価償却情報に着目し**、本調査研究でケーススタディとして実施している項目を実施してみることで、**活用の第一歩を踏み出す**ことが重要である。実際に活用することで得られるメリットを確認しながら、行政評価での活用等、活用の範囲を**段階的に広げていく**ことが考えられる。



複式簿記・発生主義に基づく新地方公会計を導入する

【全ての特別区において導入済】

予算編成や財政運営、公共施設マネジメントの場面で、減価償却情報を活用する。

※本調査研究でケーススタディとして実施している【維持・改修費の査定】、【施設別コスト分析】、【基金積立額の算定】等を想定。

本調査研究で実施したケーススタディを超え、将来コストの推計、事業別コスト分析等を実施し、行政評価等にも活用する。



研究体制

リーダー	北海道大学 名誉教授	宮脇 淳
副リーダー	嘉悦大学 教授	真鍋 雅史
	中野区企画部財政課長	竹内 賢三
提案区	中野区	
参加区	品川区、目黒区、世田谷区、杉並区	