

地方公会計情報の実務的な活用

令和4年3月

鹿角市政策研究所

目次

はじめに	2
第1章 地方公会計整備の背景	3
1－1 公会計の意義と目的	3
1－2 財務書類整備の背景と目的	5
第2章 地方公会計の概要	6
2－1 統一的な基準による財務書類	6
2－2 財務書類4表	7
2－3 固定資産台帳	12
2－4 地方公会計の整備状況	12
第3章 財務書類から見えるもの	13
3－1 情報の指標化	13
3－2 鹿角市（一般会計）の指標分析	14
第4章 地方公会計の実務的活用に向けて	25
4－1 資産管理における地方公会計情報の活用	25
4－2 鹿角市における公共施設マネジメント等への活用	29
おわりに	36

はじめに

(1) 研究の背景と目的

人口減少・少子高齢化が進行するなか、地方公共団体においては、社会情勢の変化に応じた行政需要の多様化や社会保障関係費の増加等に的確に対応するため、限られた財源を賢く使うことが求められている。

そして、令和3年度に走り出した鹿角市第7次総合計画は、暮らしを守る5つの基本戦略と都市経営の視点で攻める3つの経営戦略で構成されており、その経営戦略に紐づく取組方針の一つに効率的な行財政運営を掲げている。

本稿では、第7次総合計画に基づく市の政策決定やアカウンタビリティの推進にあたり、地方公会計の情報を客観的な根拠として利用できないかという観点から、基本的な情報の整理や実務的な活用について考察することとしたい。

(2) 本稿の構成

本稿では、地方公会計整備の背景及び概要についての基本的事項について、国の研究会報告書等を基に整理する。次に、国や鹿角市が公開する財務書類等の公会計情報から読み取ることができる情報の整理や分析を行う。そして、先進事例や市の課題を参考としながら、地方公会計の実務的な活用に向けて考察するものとする。

第1章 地方公会計整備の背景

1-1 公会計の意義と目的

国や地方自治体では、現金収支を議会統制下に置くことで予算の適正・確実な執行を図るという観点から、予算は事前決議が原則とされており、現金収入である歳入をその活動に必要な予算に基づき配分するものとして、明確性を重視した現金主義・単式簿記を採用している。

一方で、社会保障の増大や少子高齢化の進行などによる財政のひっ迫を背景に、企業会計のような複式簿記方式の会計システムを取り入れることで、財政状態を一覧化するだけでなく、発生主義¹に基づきフルコストを把握して合理化と効率化に役立てようと公会計制度改革が進められてきた²。

平成14年11月、財務省の財政制度等審議会は、公共部門の会計制度である公会計の機能充実が求められているとして、財政制度分科会の下に公会計基本小委員会を設置し、公会計が担うべき意義や目的を検証するとともに、公会計として開示すべき情報等に係る総合的な検討等の審議を重ねた。その審議の結果をまとめた「公会計に関する基本的考え方」（平成15年6月30日、財政制度等審議会）の中で、従来から主に企業会計との対比において指摘されていた現行制度に対する指摘事項を次のように整理している³。

- ストックとしての国の資産・負債に関する情報が不十分であり、国の保有資産の状況や将来にわたる国民負担などの国の財政状況が分かりにくい。
- 国と特殊法人等とを連結した財務情報が提供されておらず、公共部門の全体像が把握できない。
- フローの財務情報とストックに関する財務情報の連動がない。予算、決算という現金収支と資産、負債状況との関係の把握が困難である。
- 予算執行の状況が分かるのみで、当該年度に費用認識すべき行政コスト、事業毎に間接費用を配賦したフルコストや将来の維持管理費用などを加味したライフサイクルコストが明らかにならない。
- 事業毎のコストや便益が把握できないため、予算の効率的な執行を図る助けにはならない。

¹ 経済事象の発生（現金収支に関係なく、売上や仕入が発生した時に会計処理）に着目した会計処理原則のこと

² 山浦久司 編著（2021年）『地方公共団体の公会計制度改革』税務経理協会、4頁を参照

³ 財務省財政制度等審議会（平成15年6月30日）「公会計に関する基本的考え方」2-3頁

また、同審議会報告書では、「会計とは、一般的に、経済主体の経済活動を貨幣額によって測定し、かつ、報告する行為であり、その機能としては、経済主体外の投資家等に会計責任を明らかにする『報告機能』と経済主体内の者の判断と意思決定を支える『管理機能』とがあると考えられる」⁴とし、公共部門の特性や企業会計との相違点を踏まえ、公会計のそもそもの意義や目的について、①議会による財政活動の民主的統制、②財政状況等に関する情報開示と説明責任の履行、③財政活動効率化・適正化のための財務情報、の3点に整理している。

そして、公会計の扱う財務情報は、議会の議決対象となる「予算」及びそれに対応して議会に報告される「決算」と、財務報告としての「財務書類等」に分けられるが、予算及び決算に関する基本的考え方については、次のとおりにまとめた⁵。

- i) 国の財政活動の基本は、その活動に必要な財貨を取得し、これを適正に配分することにある。このため、予算は、当該年度の現金収入である歳入を、当該年度に配分するものとして、現金ベースの統制が重要であること、
- ii) 議会の事前統制の手段、あるいは、執行管理の手段として、客観性と確定性に基づく明確性と分かり易さが必要となるが、この点において、現金ベースで計算した予算額に対する歳出権付与が優れていること、
- iii) 国の歳入歳出を網羅的に捉えるべきとの観点からは、国の歳入、歳出には、投資的経費をはじめとして発生主義に基づく企業会計的な収益と費用の認識では捉えきれない項目が多く存在すること

このように、現金主義の予算管理を行う理由としての十分な合理性があるとの考えから、予算・決算の制度を発生主義的な会計処理に変えることについては否定的な見解を示している⁶と捉えられるが、そのうえで「事業に要する費用の総体を把握し、財政の効率化・適正化を図る観点から、発生主義の考え方や将来推計等の手法を、予算編成や予算審議の中でいかに活用できるか幅広く検討を進めていくことが適当である」⁷とし、現金主義の問題点を補完するための公会計の取組充実の必要性を謳っている。

⁴ 同審議会報告書、9頁

⁵ 同審議会報告書、11-12頁

⁶ 山浦久司 編著（2021年）『地方公共団体の公会計制度改革』税務経理協会、5頁を参照

⁷ 財務省財政制度等審議会（平成15年6月30日）「公会計に関する基本的考え方」23頁

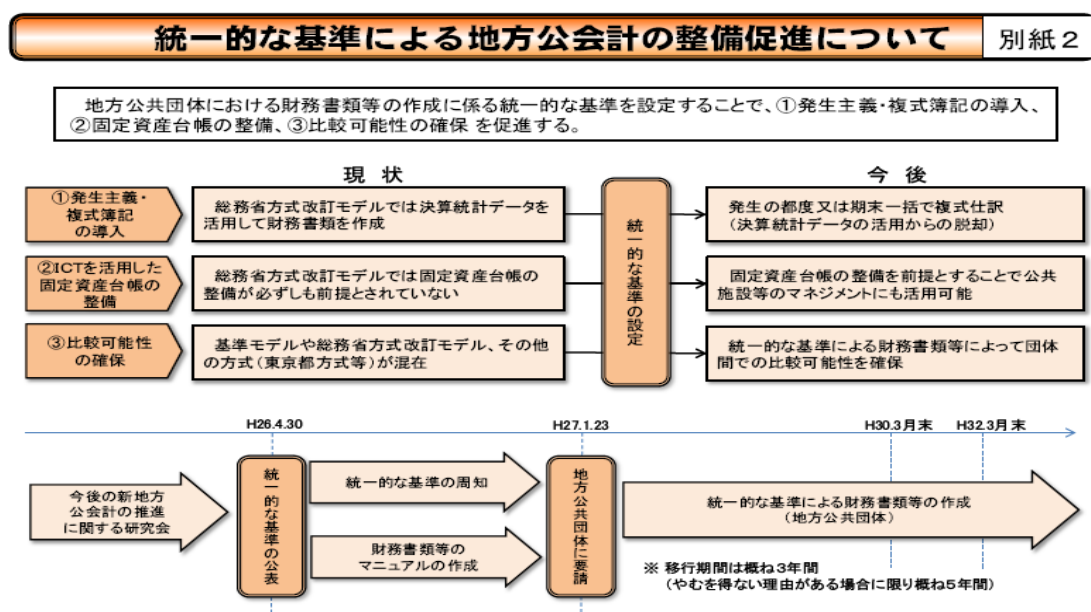
1-2 財務書類整備の背景と目的

発生主義会計に基づく財務書類整備の目的について、総務省に設けられた新地方公会計制度研究会報告書の中では、「地方分権の進展に伴い、これまで以上に自由でかつ責任ある地域経営が地方公共団体に求められている。そうした経営を進めていくためには、内部管理強化と外部へのわかりやすい財務情報の開示が不可欠である。」と述べられ、その具体的内容は、①資産・債務管理、②費用管理、③財務情報のわかりやすい開示、④政策評価・予算編成・決算分析との関係付け、⑤地方議会における予算・決算審議での利用とされた⁸。

また、総務省は「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 日付け総財務第 14 号）において、「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」として、統一的な基準による財務書類の作成のマニュアルを示し、現金主義会計に基づく決算報告書等を保持しながらも、統一的な基準による財務書類を作成し、予算編成時等に積極的に活用することをすべての自治体に求めた。

つまり、地方公会計の活用とは、これまでの現金主義・単式簿記に基づく一般会計・特別会計の歳入・歳出決算書等のほかに、発生主義・複式簿記に基づく貸借対照表などの民間形式の財務書類を作成し、資産や負債等の情報を追加することで現金主義会計を補うことを意味すると言える。

図1



出典：総務省 HP「統一的な基準による地方公会計の整備促進について（参考資料）」

⁸ 総務省（平成 18 年 5 月）「新地方公会計制度研究会報告書」5 頁を参照

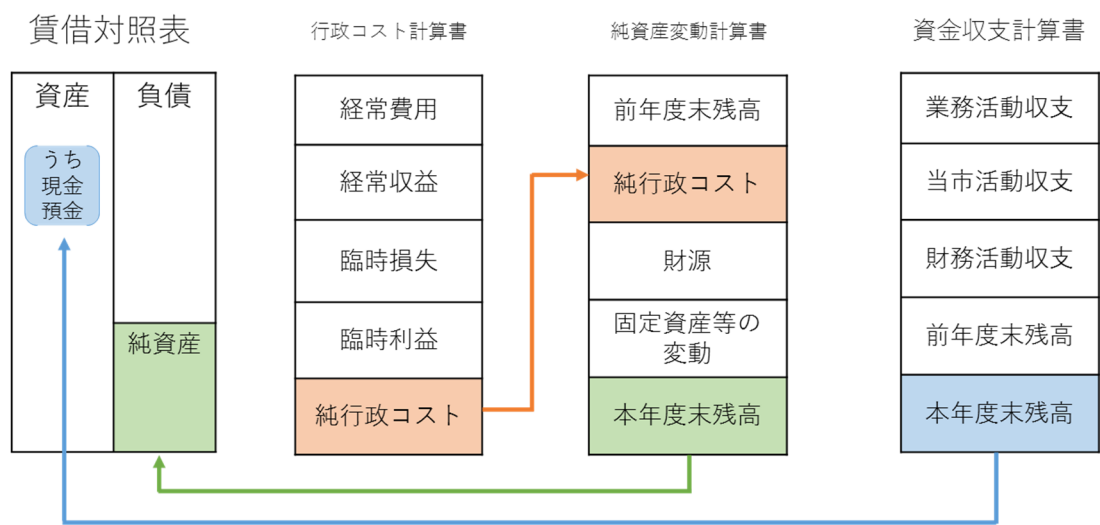
第2章 地方公会計の概要

2-1 統一的な基準による財務書類

統一的な基準による財務書類とは、「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」の4表又は3表（4表のうち「行政コスト計算書」と「純資産変動計算書」を結合）とされている⁹。財務書類は、財政状態と資金収支の状態に加え、発生主義による一会計期間の費用・収益及び純資産（及びその内部構成）の変動に関する情報を適切に提供していくことが必要であることを踏まえ、それぞれに対応して現金主義・単式簿記の予算・決算情報を補完するもので、役割が分かれている一方で相互関係を持つ。

図2

財務書類4表構成の相互関係



- ※1 貸借対照表の資産のうち「現金預金」の金額は、資金収支計算書の本年度末残高に本年度末歳計外現金残高を足したものと対応する。
- ※2 貸借対照表の「純資産」の金額は、純資産変動計算書の本年度末残高と対応する。
- ※3 行政コスト計算書の「純行政コスト」の金額は、純資産変動計算書に記載される。

出典：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）

⁹ 総務省（平成26年4月30日）「今後の地方公会計の推進に関する研究会報告書」10頁を参照

2-2 財務書類4表

財務書類を読み解くにあたっての基礎知識を「統一的な基準による地方公会計マニュアル」の「財務書類等活用の手引き」及び「地方公会計の活用の促進に関する研究会報告書」（平成30年3月、総務省自治財政局財務調査課）を基に整理する。

（1）貸借対照表

貸借対照表は、会計年度末（基準日時点）における地方公共団体の財政状態（資産・負債・純資産といったストックの残高及び内訳）を明らかにすることを目的として作成する。

「資産」は、①将来の資金流入をもたらすもの（基金や現金預金）、②行政サービスの提供能力を有するもの（道路等のインフラ資産や庁舎等の事業用資産）で、いわば現世代から将来世代に渡って享受する便益と整理される。地方公共団体では、②に該当する有形固定資産を数多く所有しているため、これらが「資産」の大半を占めるのが特徴と言えるが、これらは必ずしも売却などで現金化できるものではない。

「負債」は、将来世代が担うであろう負担であり、地方債がその主たる項目である。

「純資産」は、資産と負債の差額だが、民間企業のように資本の獲得等に関する取引の結果ではなく、地方税、地方交付税、国庫補助金などが計上され、将来の世代が負担する「負債」に対し、過去又は現世代が負担したものと区別でき、世代間負担の衡平性の指標となり得る。純資産の残高推移がマイナス（債務超過）の状況は、将来の住民負担増や公共サービスの低下が懸念される。

図3

貸借対照表：地方自治体の財政状態を表すもの

令和元年度 鹿角市 貸借対照表

(単位: 百万円)

借 方		貸 方	
〔資産の部〕		〔負債の部〕	
1 固定資産	64,448	1 固定負債	18,639
(1) 事業用資産	39,324	(1) 地方債	17,020
(2) インフラ資産	20,545	(2) 退職手当引当金等	1,619
(3) 物品	248	2 流動負債	2,069
(4) 無形固定資産	15	(1) 翌年度償還予定地方債	1,914
(5) 投資及び出資金等	939	(2) その他	155
(6) 長期延滞債権	275	負債合計	20,708
(7) 長期貸付金	117	〔純資産の部〕	純資産合計
(8) 基金(特定目的基金等)	2,985		
2 流動資産	2,929		
(1) 現金預金	302		
(2) 未収金	56		
(3) 短期貸付金	-		
(4) 基金(財政調整基金等)	2,589		
(5) 徴収不能引当金等	△18		
資産合計	67,377	負債・純資産合計	67,377

将来世代の負担

↓

返済する必要がある
財源

財源を使って取得した自治体の財産内訳

↓

行政サービスの提供能力を有するもの
(固定資産)や将来、
資金流入をもたらすもの
(流動資産)

過去又は現世代の負担

↓

返済する必要がない
財源
※資産と負債の差額

財源を使って取得した自治体の財産内訳
↓
行政サービスの提供能力を有するもの（固定資産）や将来、資金流入をもたらすもの（流動資産）

将来世代の負担
↓
返済する必要がある財源

過去又は現世代の負担
↓
返済する必要がない財源
※資産と負債の差額

・会計年度末時点で、地方公共団体がどのような資産を保有しているのか（資産保有状況）、その資産がどのような財源でまかなわれているのか（財源調達状況）を対照表で示している。

出典：令和3年3月「新地方会計制度に対応した財務諸表4表の公表について」（鹿角市）を基に作成

貸借対照表は、必ず「資産＝負債＋純資産」となる（「貸借平均の原理」という。）が、資産や負債については、地方公共団体特有の制度の影響により、下に示すものについて、アンバランスに計上されることがある。将来世代と過去及び現世代の資産や負債のバランスを評価するに当たっては、これらの影響を考慮した上で行うことが求められる。

①地方公共団体の管理対象であるが所有をしていないインフラ資産（建物・工作物等）

地方公共団体特有の制度として、インフラ資産の管理者と所有者が異なる場合、地方公共団体の貸借対照表においては、整備に要した経費を充てた地方債等は負債に計上する一方で、資産には計上されない。

②地方交付税の代替措置である臨時財政対策債、その他地方交付税措置のある地方債

地方交付税の不足を補うために発行される地方債である臨時財政対策債の残高は、元利償還金相当額が将来、地方交付税で措置されることとされている。その他にも、元利償還金の一部又は全部が将来の交付税の基準財政需要額に算入される地方債も存在するが、このように実質的には資金流出がもたらされないものも負債に計上されている。

③昭和 59 年度以前に取得された又は取得価額が不明なもの

道路敷地等のうち、昭和 59 年度以前に取得された又は取得価額が不明なものについては、統一的な基準に基づき備忘価額 1 円で評価されているため、実際より低い資産計上となっているものがある。

(2) 行政コスト計算書 (P/L)

行政コスト計算書は、一会計期間において、資産形成に結びつかない経常的な行政活動に係る費用（経常的な費用）と、その行政活動と直接の対価性のある使用料・手数料などの収益（経常的な収益）を対比させた財務書類である。経常的な費用と収益の差額によって、地方公共団体の一会計期間中の行政活動のうち資産形成に結びつかない経常的な活動について、税収等でまかなうべき行政コスト（純経常行政コスト）が明らかにされる。

「純経常行政コスト」は、地方公共団体の活動のために経常的に発生する人件費、物件費、移転費用（補助金等）などの費用から、使用料、手数料等の受益者負担収益を差し引いたもので、「純行政コスト」は、「純経常行政コスト」に臨時的に発生する損失、利益を加味したものである。

図4

行政コスト計算書：企業会計における損益計算書に相当

令和元年度 鹿角市 行政コスト計算書			
(単位：百万円)			
科目名	令和元年度 A	平成30年度 B	増減額 A-B
〔経常費用〕	16,514	17,057	△543
1 業務費用	8,948	9,261	△313
(1) 人件費	1,680	1,706	△26
職員給与費等	1,821	1,820	1
賞与引当金繰入	5	8	△3
退職手当引当金繰入	△146	△122	△24
(2) 物件費等	7,067	7,304	△217
物件費等	4,050	3,888	162
維持補修費	311	702	△391
減価償却費	2,726	2,714	12
(3) その他業務費用	181	250	△69
2 移転費用	7,566	7,796	△230
補助金等	3,615	3,866	△251
社会保障給付	2,281	2,236	45
他会計等への支出額	1,670	1,694	△24
〔経常収益〕	540	509	31
使用料・手数料	161	184	△23
その他	378	326	52
純経常行政コスト(経常費用・経常収益)	15,975	16,547	△572
〔臨時損失〕	73	236	△163
〔臨時利益〕	16	28	△12
純行政コスト	16,032	16,756	△724

人件費、物件費、移転費用（補助金）などを発生額で計上

経常的に発生する費用から、使用料及び手数料などの受益者負担収益を差し引くことで純経常行政コストを算定

臨時的に発生する損失、利益を加味して純行政コスト（税を主とする一般財源等で賄うべきコスト）を算定

減価償却費

行政を執行する立場からは、1年間に消費した固定資産（償却資産）の金額を表す項目であるが、住民の立場から見た場合には、その金額に見合う施設やインフラに関するサービスの提供を受けたことを表すもの

出典：令和3年3月「新地方会計制度に対応した財務諸表4表の公表について」（鹿角市）を基に作成

減価償却とは

使うほどに価値が下がる建物や工作物のような固定資産について、使用可能な期間を想定し、帳簿上の価値も少しずつ減らしていく手続きのこと。

固定資産を取得する場合、現金主義会計では取得した年度に支出を行うことで会計処理としては完結するが、発生主義では現金支出のほかに、資産を取得した翌年度から法定耐用年数到達に至るまで、固定資産の価値の減少分を費用（＝減価償却費）として毎年計上し、同時に固定資産の帳簿価額を減額させる。

※土地は減価償却の対象外

(3) 純資産変動計算書

純資産変動計算書は、貸借対照表の純資産の部に計上されている各項目が、一会計期間でどのように変動したかを表す財務書類である。

純資産変動計算書においては、地方税、地方交付税などの一般財源、国県支出金などの特定財源が純資産の増加要因として直接計上され、行政コスト計算書で算出された費用（純行政コスト）が純資産の減少要因として計上されることを通じて一会計期間の純資産総額の変動が明らかにされる。

本年度差額は、純行政コストの金額と税収等及び国県等補助金の金額の差額であり、発生主義ベースで財政的な収支均衡が図られているかを表す。

コストと収益の差額は、民間企業においては損失や利益と示されるが、それとは意味が異なる点に留意が必要である。

図5

純資産変動計算書：純資産の一会計期間の変動

令和元年度 鹿角市 純資産変動計算書

科目名	(単位：百万円)		
	令和元年度 A	平成30年度 B	増減額 A-B
期首（前年度末）純資産残高	47,220	48,764	△1,544
純行政コスト（△）	△16,032	△16,756	724
財源	15,173	15,247	△74
税収等	11,727	10,954	773
国県等補助金	3,446	4,293	△847
資産評価替・無償受入	307	△34	341
期末（本年度末）純資産残高	46,669	47,220	△551

財源は、市税、地方交付税等の税収等や国県補助金など行政コスト計算書に計上されない財源を表す。

純行政コストの金額に対して、税収等及び国の補助金等受入の金額を見ることで、受益者負担以外の財源によって、どの程度賄われているかを把握できる。

本年度差額（＝純行政コスト－財源）

- ・発生主義ベースでの収支均衡が図られているかを表す項目
- ・プラスであれば、現世代の負担によって将来世代も利用可能な資源を貯蓄したことを意味する一方、マイナスであれば、将来世代が利用可能な資源を現世代が消費して便益を享受していることを表す。

出典：令和3年3月「新地方会計制度に対応した財務諸表4表の公表について」（鹿角市）を基に作成

(4) 資金収支計算書

資金収支計算書は、一会計期間における地方公共団体の行政活動に伴う現金等の資金の流れについて、性質の異なる3つの活動に分けて表示する財務書類である。現金等の収支の流れを表したものであることから、キャッシュ・フロー計算書とも呼ばれる。

現金収支については、現行の歳入歳出決算書においても明らかにされるが、資金収支計算書においては、「業務活動収支」「投資活動収支」「財務活動収支」という性質の異なる3つに大別して記載され、地方公共団体の資金が期首残高から期末残高へと増減した原因が明らかにされるのが特徴である。

図6

資金収支計算書：行政活動に伴う現金等の収支の流れを表す

令和元年度 鹿角市 資金収支計算書			
(単位：百万円)			
科目名	令和元年度 A	平成30年度 B	増減額 A-B
1 業務活動収支	1,046	635	411
支出	13,992	14,679	△687
収入	15,038	15,315	△277
2 投資活動収支	△867	△944	77
支出	2,489	2,719	△230
収入	1,623	1,775	△152
3 財務活動収支	△253	218	△471
支出	1,864	1,644	220
収入	1,610	1,862	△252
本年度資金収支額	△74	△91	-
前年度末資金残高	359	450	-
本年度末資金残高	285	359	-
本年度末歳計外現金残高	17	12	5
本年度末現金預金残高	302	371	△69

経常的な活動に関する収支を集計
支出：人件費、旅費、需要費、補助金、扶助費等
収入：税金、補助金収入、使用料・手数料等

投資的な活動に関する収支を集計
支出：公共事業や施設整備等、基金積立、貸付金等
支出：補助金収入、基金取崩、貸付金回収等

財務的な活動に関する収支を集計
支出：地方債償還等
収入：地方債発行等

歳計現金の収支を性質の異なる3区分に分けて表示
⇒財務書類4表のうち、唯一、現金主義に対応するもの

出典：令和3年3月「新地方会計制度に対応した財務諸表4表の公表について」（鹿角市）を基に作成

2-3 固定資産台帳

固定資産台帳とは、固定資産の取得から除売却処分に至るまで、その経緯を個々の資産ごとに管理するための帳簿である。1年限りで費消される費用とは異なり、その資産が除売却されるまで長期にわたり行政サービスに利用されることから、統一的な基準では、会計上の価額管理を行うこととされており、資産の現在高は貸借対照表、期中の増減は純資産変動計算書に表示される。

統一的な基準による財務書類の作成にあたっては、資産の状況を正しく把握することや、他団体との比較可能性を確保するために、各地方公共団体の財政状況を表す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必要がある。

図7

公有財産台帳との相違点

	公有財産台帳	固定資産台帳
管理の主眼	財産の保全、維持、使用、収益等を通じた現物管理	会計と連動した現物管理
対象施設の範囲	建物・土地・備品等が中心（道路、河川など対象外あり）	すべての資産
資本的支出と修繕費	明確な区分なし	区分あり
付随費用	明確な区分なし	区分あり
金額情報	原則なし	あり
減価償却	なし	あり

出典：総務省「資産評価及び固定資産台帳整備の手引き」を基に作成

2-4 地方公会計の整備状況

令和3年3月31日時点の「統一的な基準による財務書類の作成状況等に関する調査」（総務省）によると、地方公共団体（市区町村）における令和元年度決算に係る一般会計等財務書類（財務4表）の作成状況は、作成済み又は作成中が1,706団体（全市区町村の98.0%）で、令和2年3月31日時点の状況を反映した固定資産台帳の整備（更新）状況では、整備（更新）済み又は整備（更新）中が1,722団体（全市区町村の98.9%）となっており、ほとんどの自治体において財務書類が作成されている状況にある。

第3章 財務書類から見えるもの

3-1 情報の指標化

統一的な基準による財務書類等は、毎年度適切に作成し、わかりやすく開示することが求められているが、財務書類等の情報を具体的にどのように利用するかについて、総務省が設置した研究会では、「現金主義・単式簿記だけでは見えにくい減価償却費、退職手当引当金などのコスト情報、資産・負債といったストック情報の把握が可能となり、これらの情報について指標化することにより、経年比較や類似団体比較等を行いやすくなる。また、これまでの決算統計や健全化判断比率等の指標と併せて用いることにより、地方公共団体の財政状況の多角的な分析が可能」¹⁰と、その有効性を示す一方、単年度に発生した取引の影響で大きく数値が変動する場合があること¹¹や、所有外資産については資産と負債がアンバランスに計上される点、備忘価額1円で評価している資産がある点、臨時財政対策債等の後年度の交付税措置見込み分も負債に計上される点などの課題もあるため、分析の際には指標の結果が地方自治体の実態と異なる可能性があることに留意しなければならないと指摘している¹²。

よって、単純な順位付けで財政状況を判断するのは短絡的であり、極めて慎重に扱われなければならないことから、まずは自団体の構成要素ごとの分析や経年比較を行い、自らの財政運営の結果として数値の変動を分析することが重要であり、その次のステップとして、他団体との比較による自団体の相対的な「立ち位置」を確認するという考え方が適切であると考えられるとしている。そして、この「立ち位置」を確認するという観点においては、単独の指標についての順位付けではなく、複数の指標を組み合わせた散布図による分析などが指標分析の入り口として有効であるとまとめている¹³。

¹⁰ 総務省自治財政局財務調査課（令和2年3月）「地方公会計の推進に関する研究会（令和元年度）報告書」46頁

¹¹ 総務省自治財政局財務調査課（平成30年3月）「地方公会計の活用の促進に関する研究会報告書」38頁を参照

¹² 総務省自治財政局財務調査課（令和2年3月）「地方公会計の推進に関する研究会（令和元年度）報告書の概要」7頁を参照

¹³ 総務省自治財政局財務調査課「地方公会計の推進に関する研究会（令和元年度）報告書」（令和2年3月）47頁を参照

3-2 鹿角市（一般会計）の指標分析

総務省が公表している「統一的な基準による財務書類に関する情報」（平成 30 年度）及び市が公表している財務諸表（令和元年度）の情報を基に一般会計等に係る指標分析を行った。

（1）将来世代に残る資産はどれくらいか・・・貸借対照表による分析指標

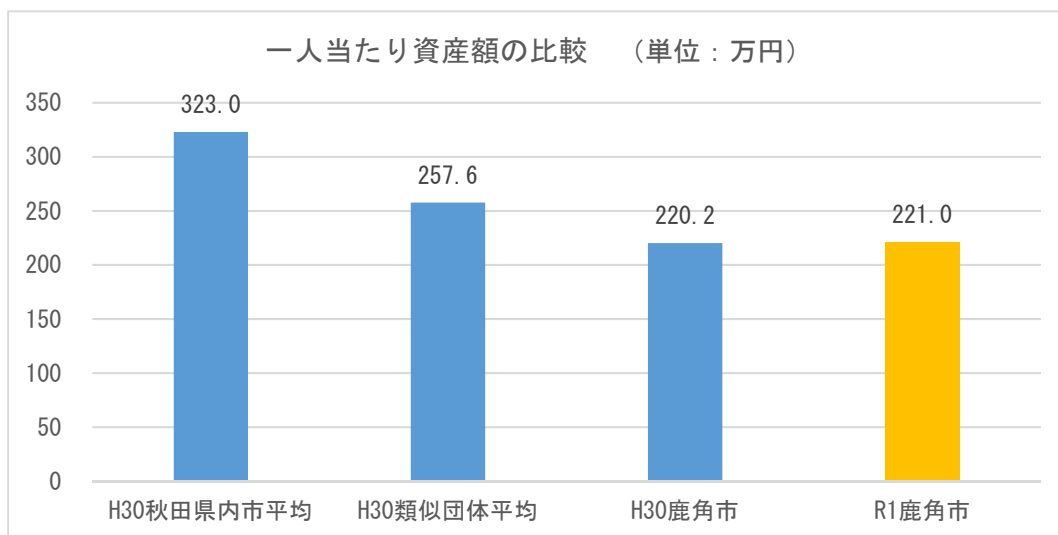
○住民一人当たり資産額

【算出式】

$$\frac{\text{資産額}}{\text{住民基本台帳人口}}$$

住民一人当たりの資産額は、市が保有する資産額を人口で除して算出する。

図8



出典：H30：平成 30 年度統一的な基準による財務書類に関する情報（総務省）を基に作成

※秋田県内市平均は北秋田市を除く 12 市で算出

R1：新地方会計制度に対応した財務諸表 4 表の公表について（鹿角市）を基に作成

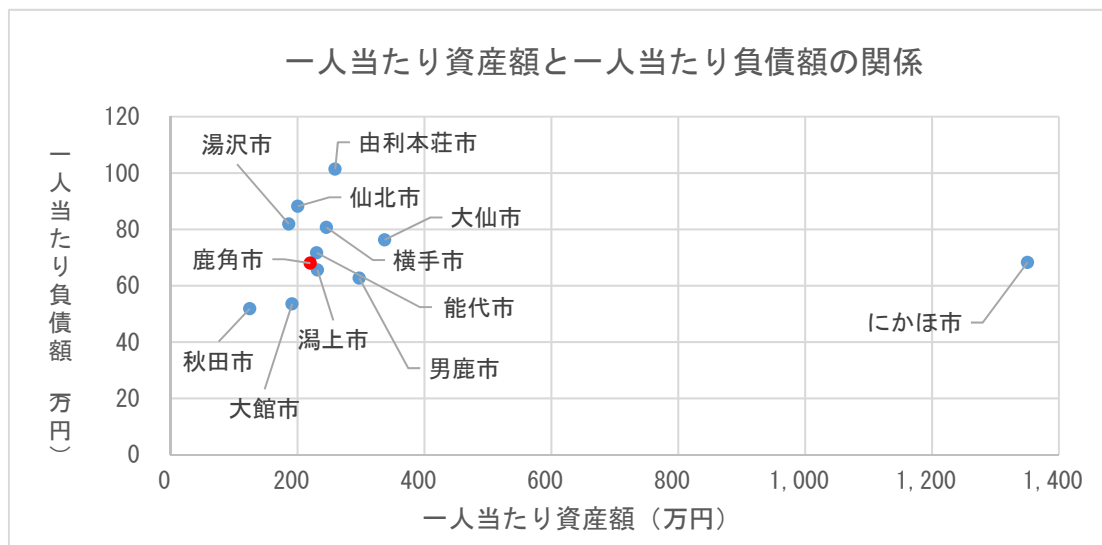
地方公共団体の資産の大部分は、過去から現在に至るまでの建設事業実績を積み上げたものであり、そのほとんどは売却できない資産、つまり、現金化できない資産である。

資産が多いことは住民福祉やインフラサービスの提供に寄与するが、将来の税収が直接的に増えるわけではないため、将来の資金源とは言えない。そして、資産の大きさは、公共施設（ハコモノ）やインフラ施設の大きさ（多さ）を示しており、それに応じて維持補修費などのコストがかかるとも言える。

平成 30 年度の一人当たり資産額で比較すると、鹿角市は県内市平均や類似団体平均に比べ低い。また、令和元年度においては、前年度からほぼ横ばいの額であるが、今後の人口減少の進行を踏まえ、人口とのバランスを考慮した資産規模を維持する必要がある。

○資産と負債の関係（H30 年度）

図9

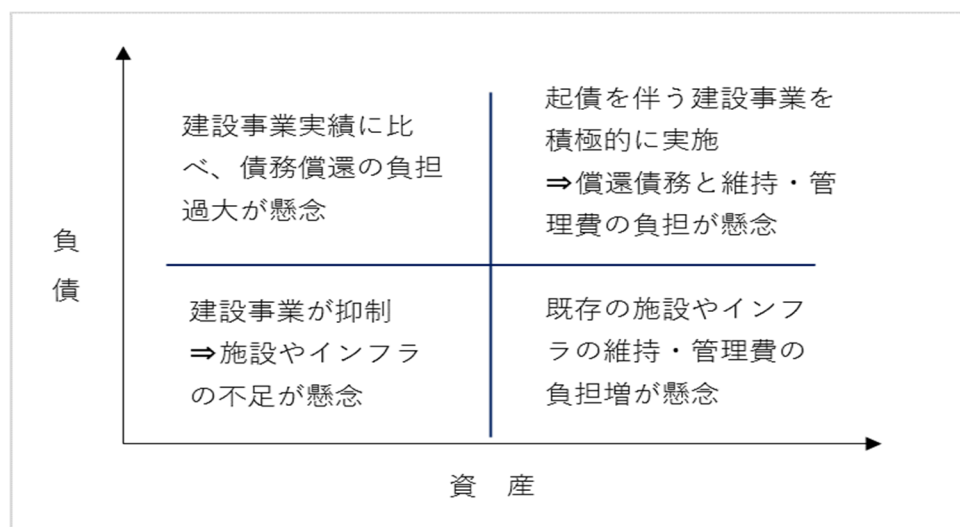


出典：平成 30 年度統一した基準による財務書類に関する情報（総務省）を基に作成

※にかほ市における一人当たり資産額が多いのは、有形固定資産の道路等の工作物の供用開始年月日が不明なものを、合併時の平成 17 年を供用開始としているため

一人当たり資産額と一人当たり負債額を組み合わせると、鹿角市の一人当たり負債額と一人当たり資産額の多さは、いずれも県内 12 市（北秋田市を除く。）中 8 番目である。資産と負債の関係は、投資的事業の成果と今後の懸念事項考察の材料となり得る。一例として、両者の位置関係から導くことができる懸念事項について、下の図にまとめた。

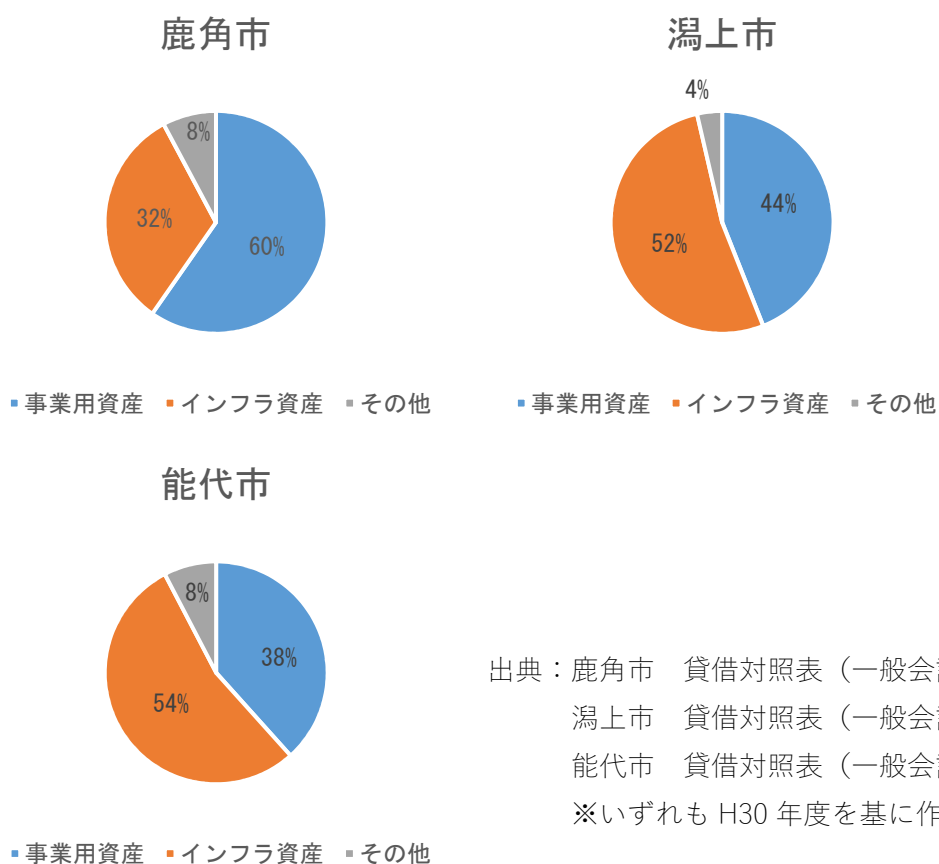
図10



○固定資産の内訳（H30 年度）

一人当たり負債額と一人当たり資産額の関係性において、鹿角市及び鹿角市の結果に近似する県内他 2 市について、資産の大部分を占める固定資産の内訳を比較した。

図 11



貸借対照表の情報を用いて、県内他 2 市の固定資産の内訳をみると、インフラ資産が 5 割を超えているが、鹿角市は事業用資産の割合がインフラ資産の割合のほぼ 2 倍で 6 割にも達しており、固定資産の半分以上が事業用資産であることから、公共施設の維持・管理費等の負担割合も多いことが推察される。

しかし、鹿角市は広大な市域を有しており、それを支えるインフラ資産総量も多いはずである。前述の住民一人当たりの資産額が類似団体平均値を下回るのは、道路や河川の敷地などについて、取得価額が不明なものは備忘価額 1 円として計上していることが主な理由と考えられる。

資産の規模は、人口規模と合わせて考慮する必要があるが、ライフラインに直結するインフラ資産は統合や廃止などが容易ではないため、これまで整備してきたインフラ資産の長寿命化対策や修繕・更新など、適正な維持管理を計画的に進めるとともに、事業用資産については、統廃合など総量削減の検討が必要と捉えられる。

また、使うほどに価値が下がる建物や工作物のような有形固定資産については、資産を取得した翌年度から法定耐用年数到達に至るまで、固定資産の価値の減少分を費用（減価償却費）として毎年計上し、同時に固定資産の帳簿価額を減額させる「減価償却」を行うことも資産額に影響するが、減価償却費の累計額から算出する指標については次に示す。

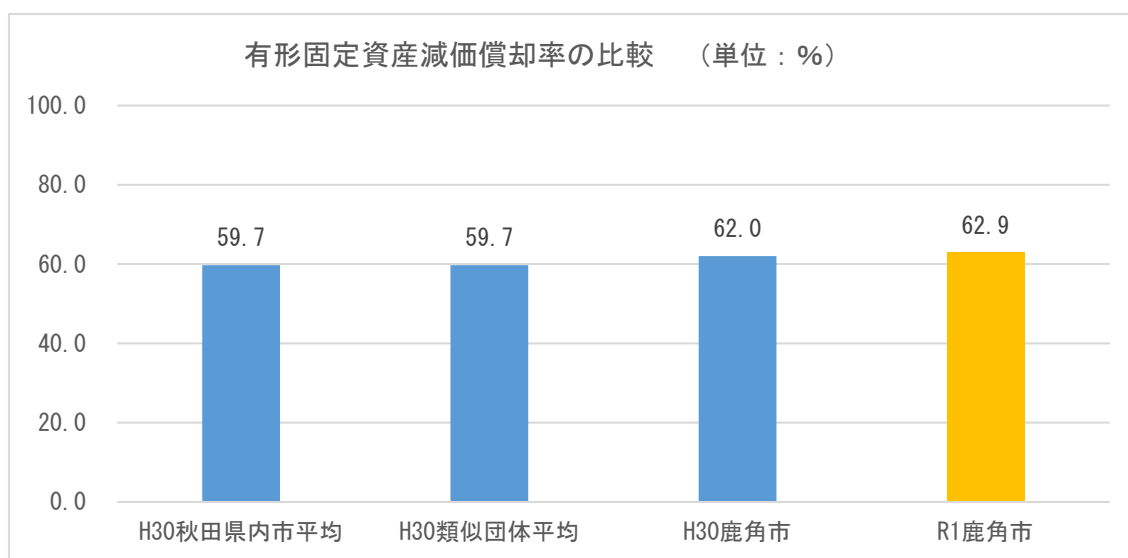
○有形固定資産減価償却率

【算出式】

$$\frac{\text{減価償却累計額}}{\text{有形固定資産取得価額等}} \\ (\text{非償却資産、物品は除く})$$

土地等の非償却資産及び物品を除いた有形固定資産（道路・公共施設等）を、一定の耐用年数によって減価償却を実施した場合、年度末における資産の老朽化（建設後の経過年数の度合）を表す。

図 12



出典：H30:平成 30 年度統一的な基準による財務書類に関する情報（総務省）を基に作成

※秋田県内市平均は北秋田市を除く 12 市で算出

R1:新地方会計制度に対応した財務諸表 4 表の公表について（鹿角市）を基に作成

有形固定資産減価償却率が高い資産は、取得後の経過年数が長いことを意味する。

しかし、減価償却費の算定には、耐用年数省令による耐用年数を用いることが原則¹⁴であるため、固定資産台帳の耐用年数と実際の使用可能年数は必ずしも一致しない。よって、有形固定資産減価償却率は、資産の物理的な老朽具合を正確に表すものではないことに留意

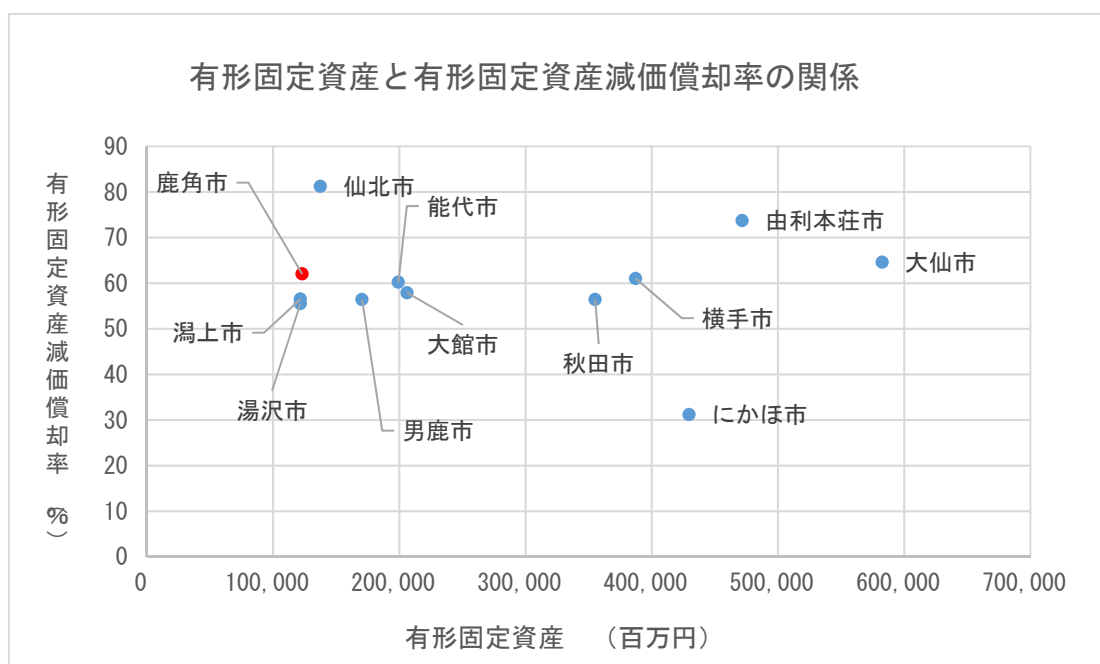
¹⁴ 総務省「統一的な基準による地方公会計マニュアル」（令和元年 8 月改定）133 頁を参考

する必要がある。

また、固定資産台帳を整備した際に、当時の取得価額が不明な場合、備忘価額 1 円を計上している団体と再調達価額をもって計上した団体では、有形固定資産減価償却率に差が生じる。なお、鹿角市においては、公共施設等（建築物）について、昭和 59 年度以前に取得されたものは再調達価額、昭和 60 年度以降に取得したものは取得価額（取得価額が不明なものは再調達価額）で計上している。

○有形固定資産と有形固定資産減価償却率の関係（H30 年度）

図 13



出典：平成 30 年度統一的な基準による財務書類に関する情報（総務省）を基に作成

※有形固定資産 = 有形固定資産合計 - 土地等の非償却資産 + 減価償却累計額

県内 12 市について、有形固定資産と有形固定資産減価償却率の関係を散布図に表すと、鹿角市は、有形固定資産が県内 12 市中 10 番目と少なく、資産規模が比較的小さく抑えられているが、地方公会計では資産（土地等の非償却資産を除く。）の減価償却を行うため、資産総量が変わらない場合、貸借対照表の資産の額は時間の経過とともに減少すること、さらに、有形固定資産減価償却率の高さは上位から 4 番目の 60%を超えていることを鑑みると、耐用年数に対して取得から長期間経過した資産が多いことがうかがえる。

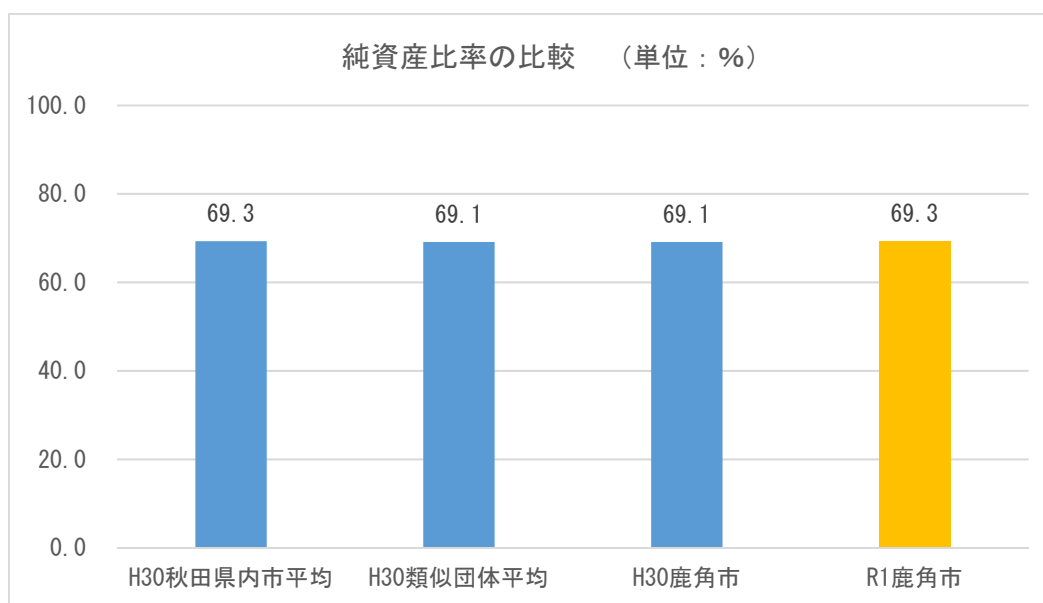
ただし、前述のとおり、資産の取得価額が不明な場合の計上方法の違いによって、指標の結果に大きな差が生じることから、団体の資産の状況を一律に評価できるものではない。

(2) 将来世代と現世代の負担はどれくらいか・・・貸借対照表による分析指標

○純資産比率

【算出式】	資産のうち、どれくらいの割合が借金の返済を必要としない資産なのかを示しており、所有する資産のうち、現世代で負担している割合を表す。
$\frac{\text{純資産合計}}{\text{資産合計}}$	

図 14



出典：H30:平成 30 年度統一した基準による財務書類に関する情報（総務省）を基に作成

※秋田県内市平均は北秋田市を除く 12 市で算出

R1:新地方会計制度に対応した財務諸表 4 表の公表について（鹿角市）を基に作成

純資産は資産と負債の差額であり、過去又は現世代の負担を表すと整理される。地方公共団体は、地方債（貸借対照表の負債に計上）の発行を通じて、将来世代と現世代の負担の配分を行うことから、純資産に対する資産の比率は、保有している有形固定資産等がどの世代の負担によるのかを示す。

また、純資産の変動は、将来世代と現世代との間で負担の割合が変動したことを意味する。純資産の減少は、現世代が将来世代にとっても利用可能であった資源を消費して便益を享受したことを意味し、純資産の増加は、現世代が自らの負担によって将来世代も利用可能な資源を蓄積したと捉えることができる。

鹿角市の純資産比率は、秋田県内市平均や類似団体平均と比較すると同水準で、所有する資産の約 70%を現世代が負担していることが分かる。

○将来世代負担比率

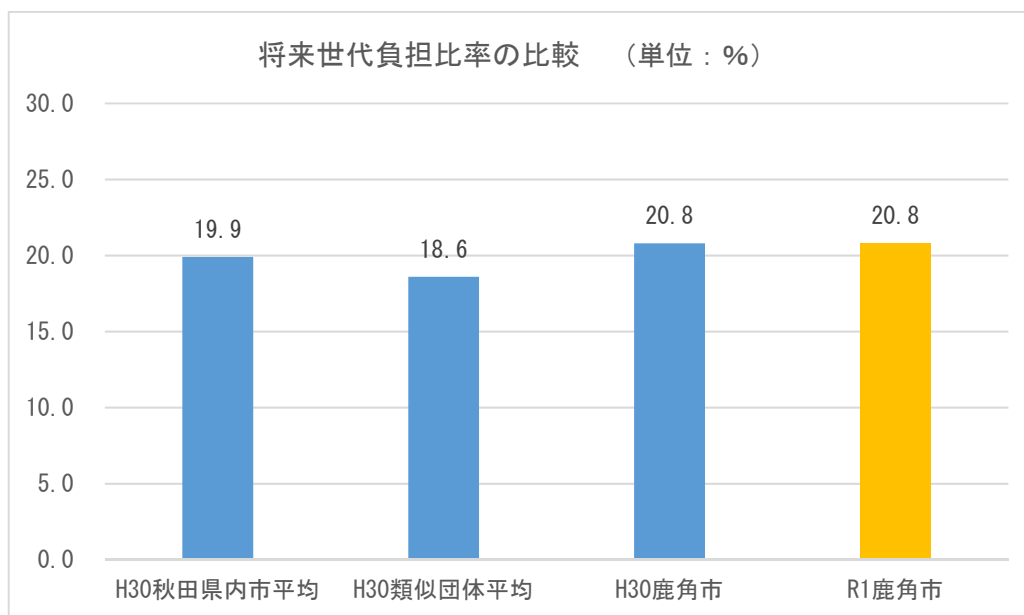
【算出式】

地方債合計（特例地方債除く）

有形・無形固定資産合計

有形・無形固定資産（インフラ、公共施設、ソフトウェア等）のうち、地方債による整備の割合で、将来世代によって負担しなければならない割合と言える。

図 15



出典：H30:平成 30 年度統一的な基準による財務書類に関する情報（総務省）を基に作成

※秋田県内市平均は北秋田市を除く 12 市で算出

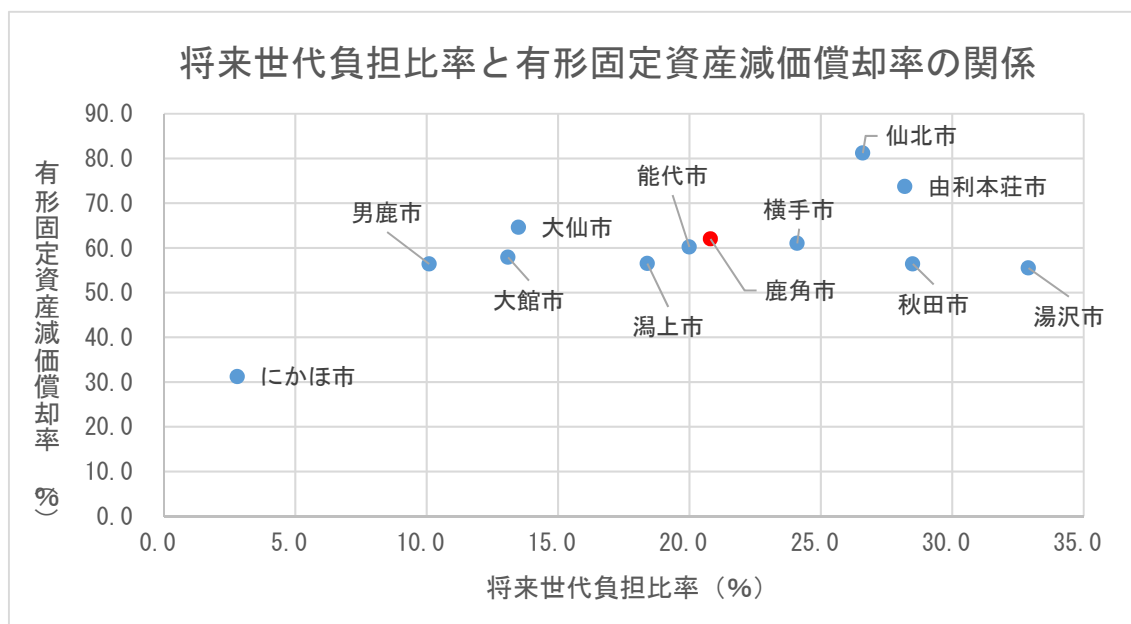
R1:新地方会計制度に対応した財務諸表 4 表の公表について（鹿角市）を基に作成

純資産比率が、すべての資産に対する純資産の割合であるのに対し、将来世代負担比率は、社会資本の形成（有形・無形固定資産）に係る将来世代の負担を表す指標と言える。

鹿角市の将来世代負担比率は約 20%で、秋田県内市平均や類似団体平均をやや上回っており、将来世代への負担を抑えることが必要と言える。

○将来世代負担比率と有形固定資産減価償却率の関係（H30 年度）

図 16



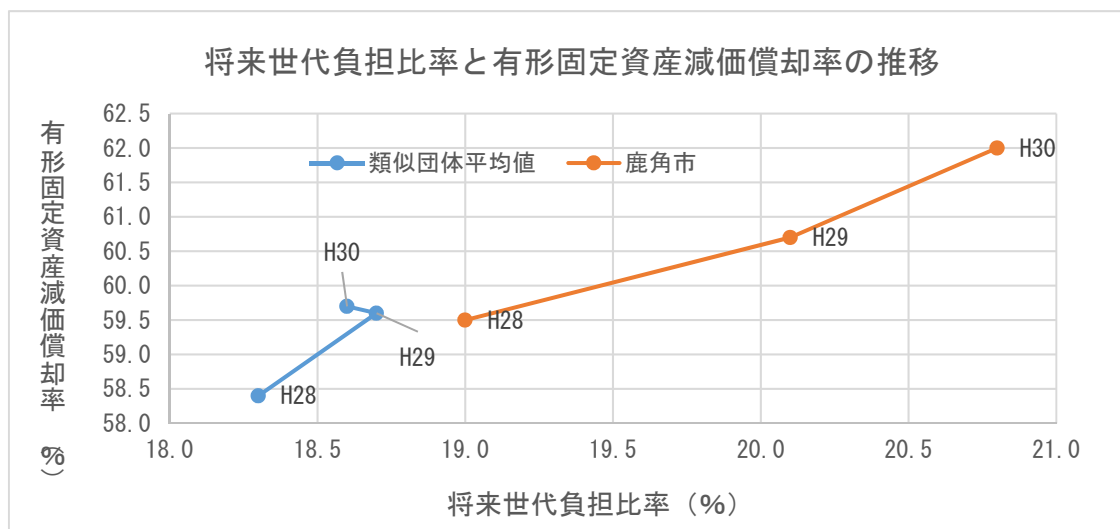
出典：平成 30 年度統一的な基準による財務書類に関する情報（総務省）を基に作成

※秋田県内市平均は北秋田市を除く 12 市で算出

鹿角市の将来世代負担比率は、県内 12 市中 7 番目であるが、耐用年数に対して資産の取得からどの程度経過しているかを全体として把握する有形固定資産減価償却率は、4 番目に高い位置にある。将来世代負担の規模は、ほぼ真ん中に位置しているものの、その推移は上昇傾向にある。

○将来世代負担比率と有形固定資産減価償却率の推移

図 17



出典：平成 30 年度統一的な基準による財務書類に関する情報（総務省）を基に作成

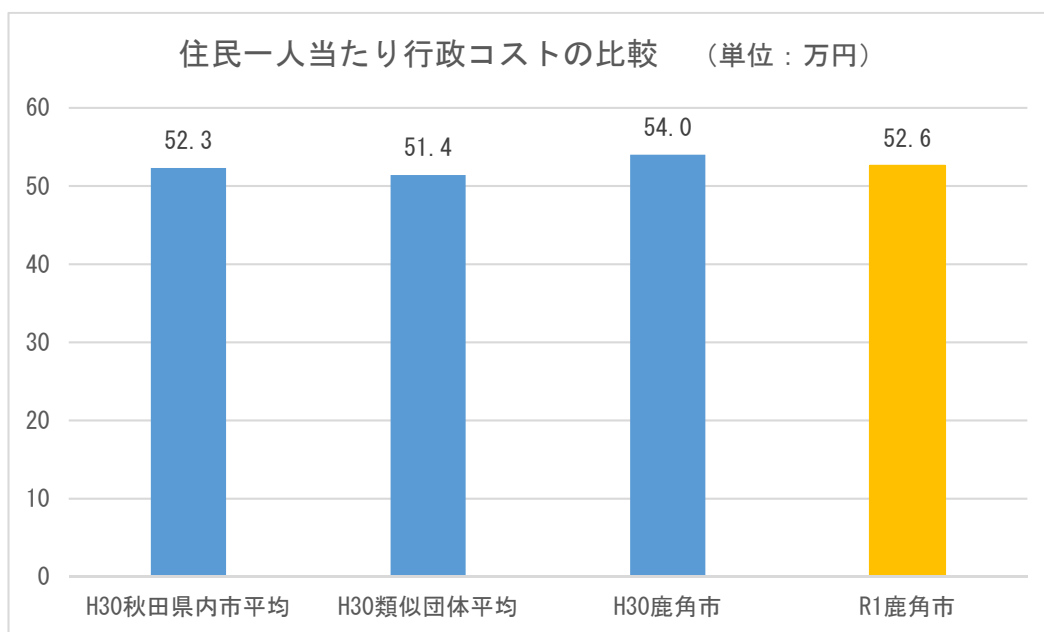
(3) 行政サービスに係るコストはどれくらいか・・・行政コスト計算書による分析指標
○住民一人当たり行政コスト

【算出式】

$$\frac{\text{純行政コスト}}{\text{住民基本台帳人口}}$$

行政サービスに係るコストが住民一人当たり
いくらかかっているかを示す。

図 18



出典：H30:平成 30 年度統一した基準による財務書類に関する情報（総務省）を基に作成

※秋田県内市平均は北秋田市を除く 12 市で算出

R1:新地方会計制度に対応した財務諸表 4 表の公表について（鹿角市）を基に作成

行政コスト計算書は、行政活動に係る人件費や物件費等の費用を、発生主義に基づきフルコストとして表示するものであり、行財政の効率化に資する情報を一括して提供するもので、行政コストを人口で除して、住民一人当たり行政コストとすることで、行政活動の効率性を表すことができる。

鹿角市の住民一人当たり行政コストは、秋田県内平均及び類似団体平均をやや上回っているが、行政活動（事務事業）を実施すると必ずコストが発生することから、コスト金額の大きさは、行政活動の実績を表すとも言える。

(4) 財政の持続可能性はどれくらいか・・・貸借対照表・資金収支計算書による分析指標

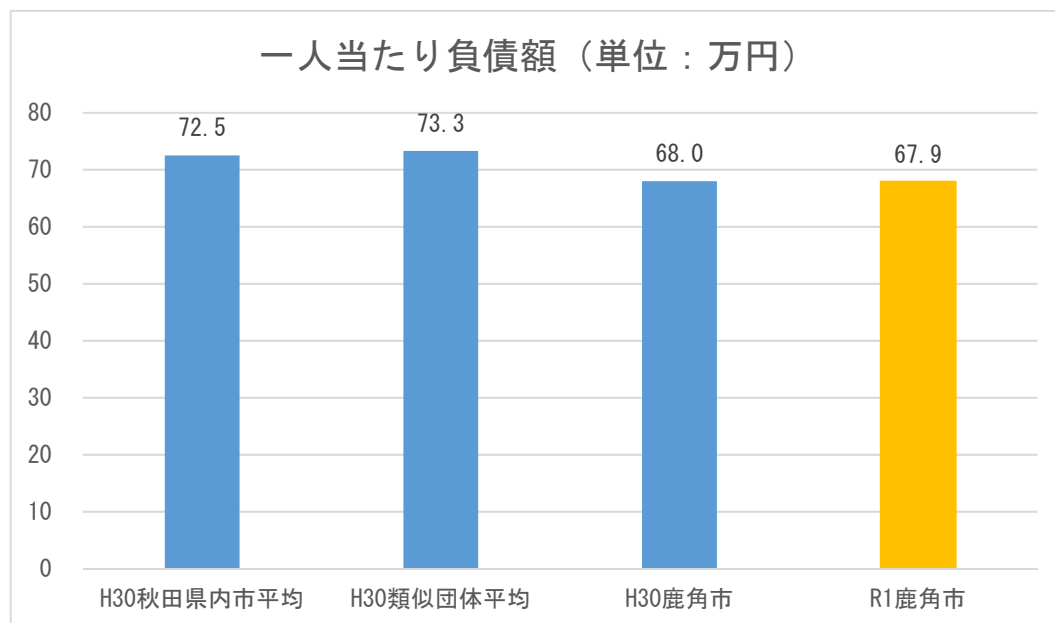
○住民一人当たり負債額

【算出式】

$$\frac{\text{負債額}}{\text{住民基本台帳人口}}$$

どれくらい借金があるか、財政の健全性を検討する指標となる。

図 19



出典：H30:平成 30 年度統一した基準による財務書類に関する情報（総務省）を基に作成

※秋田県内市平均は北秋田市を除く 12 市で算出

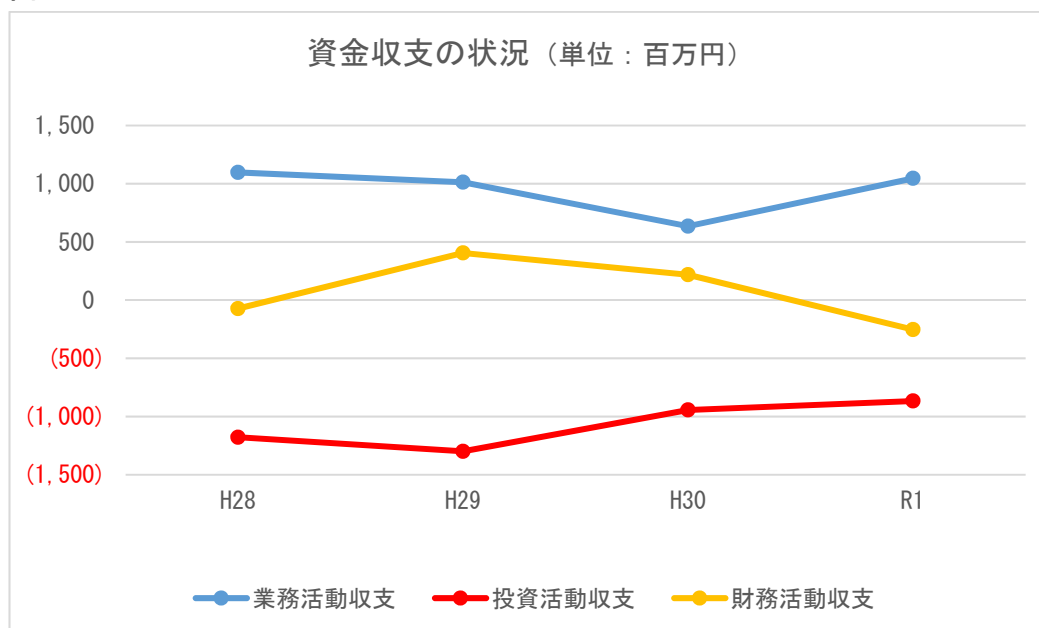
R1:新地方会計制度に対応した財務諸表 4 表の公表について（鹿角市）を基に作成

鹿角市の一人当たり負債額は、秋田県内市平均や類似団体平均に比べ、若干ではあるが低く抑えられており、平成 30 年度と令和元年度ではほぼ横ばいで推移している。

負債が大きき＝将来世代の負担の大きさであるため、市民サービスの提供に資する公共施設やインフラの整備においては、世代間負担の状況も踏まえて進める必要がある。

○資金収支の状況

図 20



出典：平成 30 年度統一的な基準による財務書類に関する情報（総務省）を基に作成
 新地方会計制度に対応した財務諸表 4 表の公表について（令和元年度・鹿角市）を基に作成

業務活動収支とは、市の経常的な活動に伴う収支であり、収入は税金や使用料・手数料等で、支出は人件費、物件費、補助金、社会保障給付等である。これには建設事業費等の資産形成に係る経費が含まれていないため、業務活動収支は黒字が望ましい。

一方、投資活動収支は、資産形成のための活動による収支で、建設事業費や基金の積立、投資、出資金、貸付金などの支出と、それらのための補助金や貸付金の回収額が収入となる。公共施設などの社会資本へ投資が行われていれば、基本的には赤字となる。赤字部分は、業務活動収支の黒字で補てんされるが、将来世代もその受益を得るとして、将来世代への負担を求める場合は地方債が発行されることになる。

そして、財務活動収支は、地方債等の発行収入と償還支出の収支である。財務活動収支がマイナスの場合は、地方債等の借金の返済が行われた（借金が減った）ことを表す。

鹿角市の資金収支の推移をみると、業務活動収支の黒字が維持されており、社会資本への投資も継続されている。平成 29 年度から平成 30 年度は財務活動費がプラスで、地方債の償還額よりも発行による収入額が上回っているが、令和元年度にはマイナスに転じており、将来世代の負担軽減が図られたことが分かる。

第4章 地方公会計の実務的活用に向けて

4-1 資産管理における地方公会計情報の活用

(1) 国が推進する活用の方向性

統一的な基準による財務書類の整備要請期間（平成27年度～平成29年度）経過後、総務省は、研究会やワーキンググループを設置し、財務書類の作成・開示及び固定資産台帳の更新が毎年度適切に行われるとともに、公会計情報がより一層活用されるよう具体的な活用手法を検証している。前述したとおり、会計は「報告機能」と「管理機能」を有するが、管理機能における具体的な活用方法について、「地方公会計の推進に関する研究会（令和元年度）」では、具体的な活用方策として、

○固定資産台帳の情報を活用した公共施設マネジメントや未利用資産の有効活用等の資産管理への活用

○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

○財務書類等から得られる情報を指標化し、経年比較や類似団体比較等により、自団体の財政状況等についての傾向や特徴の把握を行う指標分析

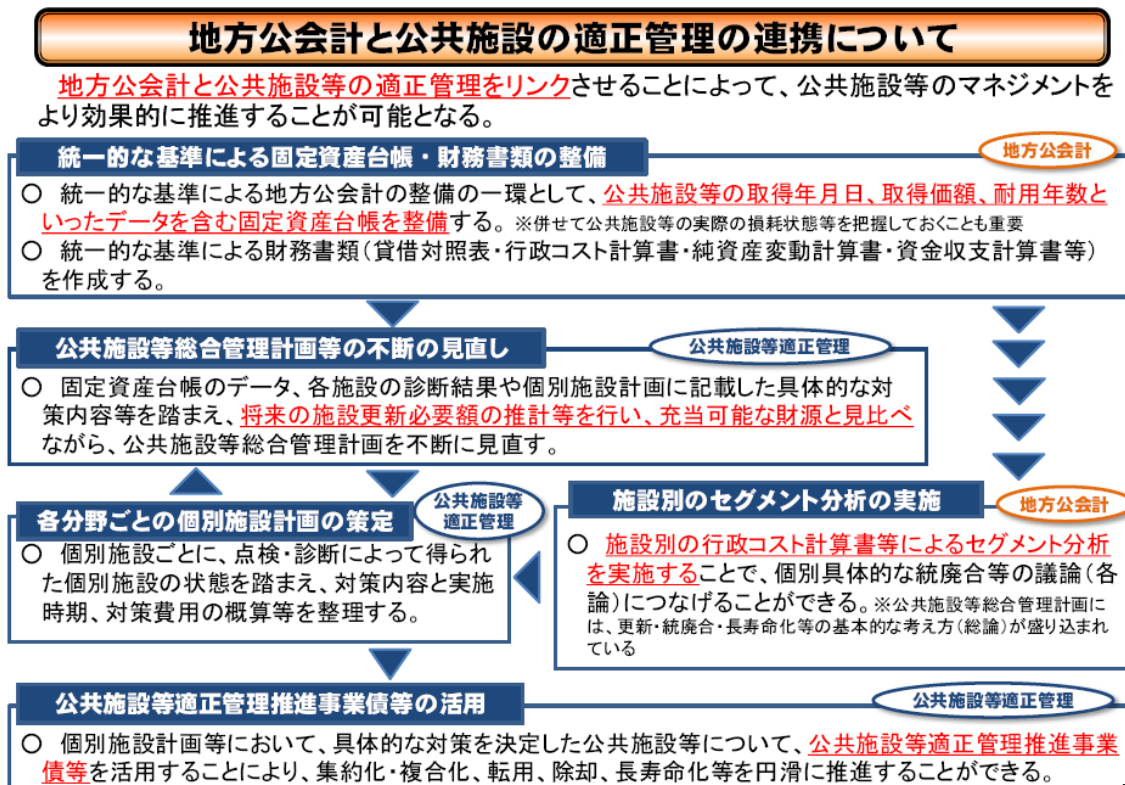
といったものが考えられるとして議論されている¹⁵。

財政学と地方自治論を専門分野とする成蹊大学法学部浅羽隆史教授によれば、「発生主義・複式簿記に基づく財務書類整備が進んだ今、これが一体何に使えるのか、という次のフェーズに入っている。東京都を除き、地方自治体では大幅な資産超過となるものだが、現金主義・単式簿記による現金収支は、資産と連動していないということが弱点であり、そこで大事になるのが財務書類の補助簿の「固定資産台帳」である。」とのことで、その理由は、例えば、資産（固定資産）を取得した場合、現金主義では、それが支出額に一気に反映されるが、その後の行政サービスの提供や維持管理における現金収支が見えにくくなるからだという。

つまり、「行政サービスの提供能力を有する資産」の継続的な管理は現金主義では難しく、個別の資産（固定資産）についての取得から除却に至るまで継続的管理を可能とする固定資産台帳こそが実は重要で、その固定資産台帳を活用することが、現金主義・単式簿記を補う「地方公会計の活用」と言える。

¹⁵ 総務省自治財政局財務調査課（令和2年3月）「地方公会計の推進に関する研究会（令和元年度）報告書」23頁を参照

図 21



出典：地方公会計の推進に関する研究会（令和元年度・第1回）資料より抜粋（総務省）

（2）先進自治体における活用事例

以下、同研究会報告書で示された活用事例の一部を挙げる。

①固定資産台帳を活用した資産管理の向上について¹⁶

統一した基準による地方公会計では、固定資産台帳の整備を前提としており、減価償却をはじめとする資産の情報を網羅的に把握することが可能となるため、以下に挙げるような公共施設マネジメント等への活用が想定できるとしている。

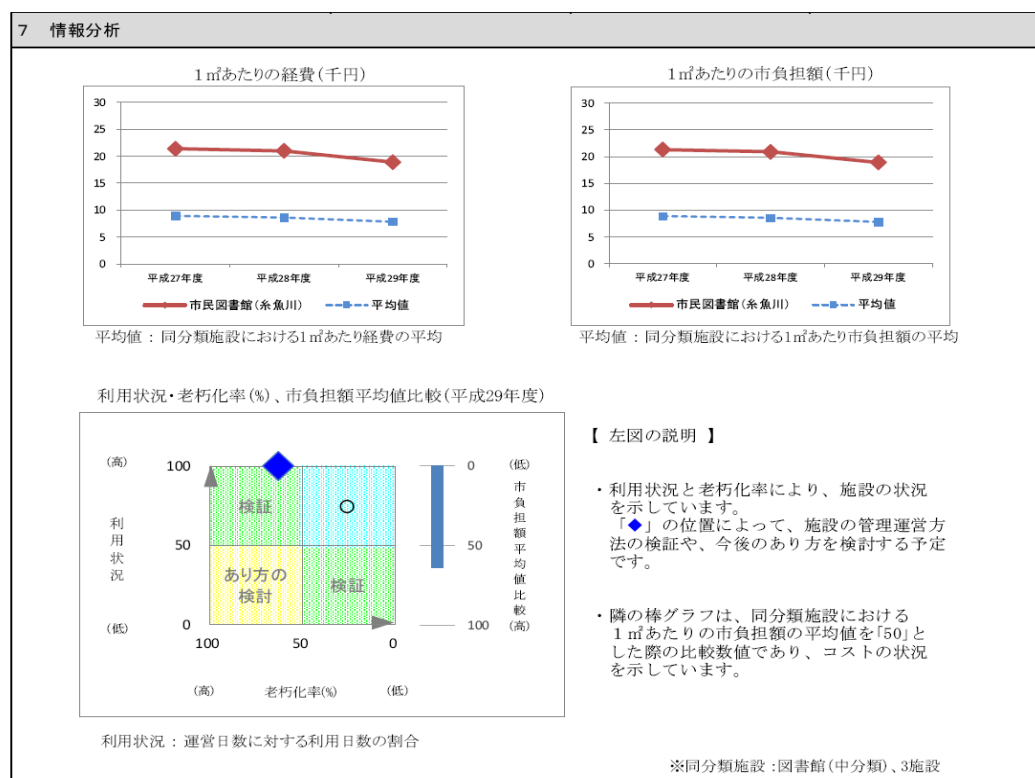
- 固定資産台帳の情報に基づく公共施設等の更新費用の推計
- 有形固定資産減価償却率に基づく対策の優先順位の検討
- 施設別コスト等の分析に基づく再配置・統廃合、受益者負担の適正化等の検討

実際に先進地で行われている具体的な事例の一つに、新潟県糸魚川市の固定資産台帳を活用した公共施設用の個別分析がある。糸魚川市では、公共施設等を総合的かつ計画

¹⁶ 同研究会報告書、23-25 頁を参照

的に管理を行うための中長期的な取組の方向性を明らかにする公共施設等総合管理計画を策定後、各施設の状況や今後の方針の検証ツールとして「施設カルテ」を作成した。施設カルテにおいては、固定資産台帳のデータから、各施設の面積や構造などの基本情報を引用するほか、減価償却累計額を用いて老朽化率を算出し、施設の利用状況と組み合わせるマトリクス分析を実施している。このカルテの作成により、今後の施設の統廃合や用途廃止に向けて、客観的な評価が可能となり、評価結果を基にした改善・見直しにつなげることができるとしている。

図 22 【施設カルテイメージ（一部）】



- ・ 1㎡あたりの経費：経常的な管理経費を積算。大規模修繕等の臨時的な支出は除外
- ・ 1㎡あたりの市負担額：施設に係る経費から収入を引いた額
- ・ 利用状況：施設ごとに条件が異なり比較が難しいため、目安として、利用日数や1日あたりの利用者数を基にして算出した複数の数値を平均するなど、複数の数値を利用
- ・ 老朽化率＝減価償却累計額／土地を除いた有形固定資産の取得価額
- ・ 市負担額平均値比較は、必要な市負担額について、同じ分類で比較する「偏差値」として表している。50より上段は他と比較して市負担が少なく、50より下段は他と比較して市負担が多い傾向にある。

出典：糸魚川市 HP「施設カルテの説明」「施設カルテ」より抜粋

②未利用資産の有効活用に向けた固定資産台帳の活用¹⁷

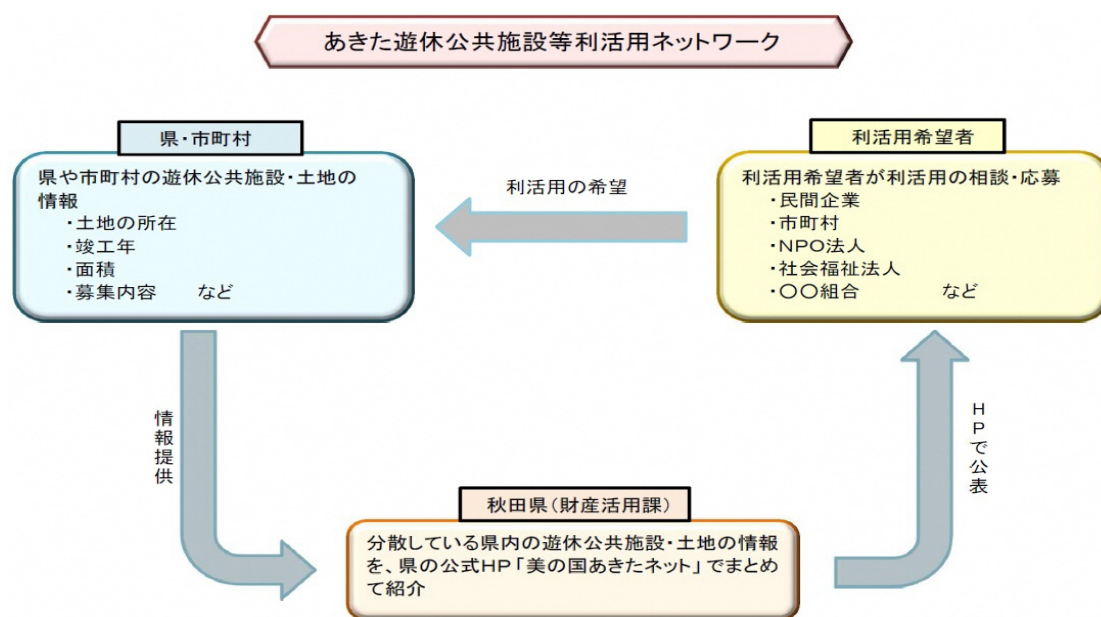
固定資産台帳の記載項目として原則備えることとされている「基本項目」の一つに、「用途」・「売却可能区分」がある。これらの情報を用いて、地方公共団体が所有する未利用資産を一覧的に把握することが可能となる。宮城県大崎市では、保有している売却・貸付が可能な財産の一覧表を作成し、市のホームページにおいて公開し、公募等により、民間事業者等に売却・貸付を実施して未利用資産の有効活用を図っている。

また、熊本県芦北町では、固定資産台帳の情報を基に、遊休公共施設等の一覧について庁内で情報共有を行っているほか、企業誘致に活用する物件情報については、パンフレットや熊本県企業誘致連絡協議会のホームページを通じて随時情報提供し、民間企業から申出があった物件については、町の条例に基づき貸付等を実施している。

（３）あきた遊休公共施設等利活用ネットワーク

鹿角市が実施している未利用施設の有効活用に向けた取組として、秋田県が主体的役割を担う「あきた遊休公共施設等利活用ネットワーク」の活用がある。これは、県や市町村が所有する遊休公共施設及び土地についての情報を県ホームページで一覧掲示し、民間等への売却や貸付による有効活用を推進することを目的としており、平成30年4月から運用されている。遊休公共施設・土地の面積や竣工年、構造等の基本的な情報は、固定資産台帳を基に提供することできる。

図 23



出典：秋田県 HP「あきた遊休公共施設等利活用ネットワーク」

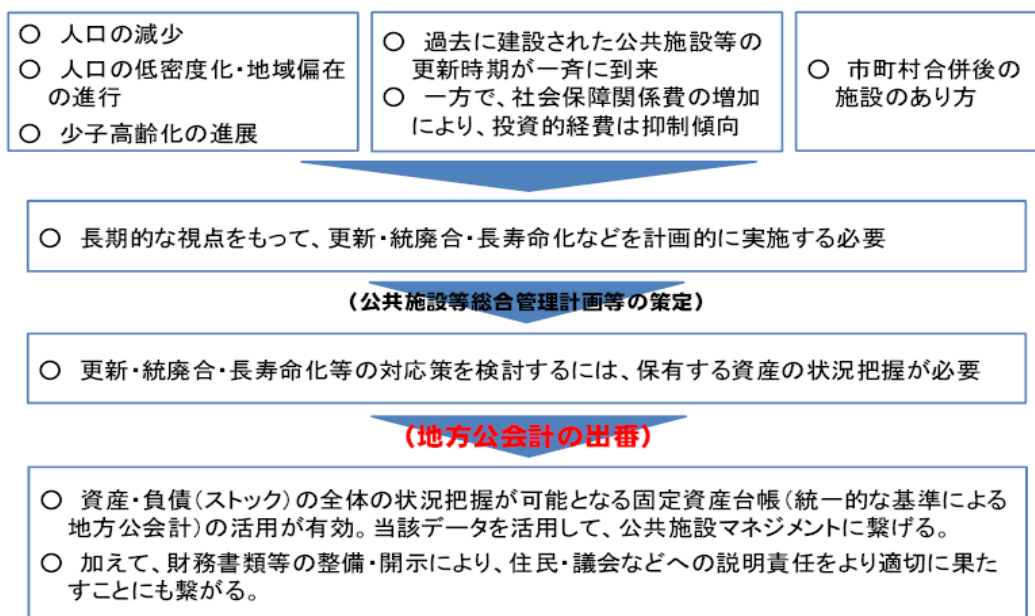
¹⁷ 同研究会報告書、27－29 頁を参照

4-2 鹿角市における公共施設マネジメント等への活用

(1) 公共施設等総合管理計画と地方公会計情報

国では、全国的に建築後 50 年以上経過する社会資本の割合が加速度的に上昇していることに加え、人口減少や地域偏在等によって公共施設の利用需要が変化していることや、少子高齢化の進行により社会保障関係費は増加し投資的経費は抑制傾向にあるとして、各地方公共団体が、公共施設等の全体を把握し、長期的視点に立って総合的かつ計画的な管理を行うことを求め、公共施設等総合管理計画（以下、総合管理計画という。）の策定と取組の充実を要請している。

図 24



出典：総務省総務省自治財政局財務調査課「公共施設等総合管理計画の見直しについて」
(令和 3 年 12 月)

鹿角市では、今後の人口減少等を踏まえ公共施設等の適正な規模とあり方を検討し、可能な限り次世代に負担を残さない効率的・効果的な公共施設等の配置を実現するため、中期的な基本的な方針を定めた「鹿角市公共施設等総合管理計画」（平成 28 年 3 月策定、令和 3 年 3 月改訂）に基づき公共施設等のマネジメントに取り組んでいる。

総務省は、公共施設等の適正管理のさらなる推進に向け、総合管理計画の不断の見直しを求めるとともに、公共施設マネジメントに当たっては、地方公会計情報、特に固定資産台帳の情報活用が望ましいとしている。そして、総合管理計画に盛り込むべき¹⁸とされた

¹⁸総務省「令和 3 年度までの公共施設等総合管理計画の見直しに当たっての留意事項について」（令和 3 年 1 月 26 日付け総財務第 6 号総務省自治財政局財務調査課長通知）を参照

項目のうち、施設総量（延床面積）や有形固定資産減価償却率の推移を捉えるには、地方公会計の固定資産台帳情報が必要となる。

表1 公共施設（建築物）延床面積の増減

	H29 年度末	H30 年度末	R 1 年度末	R 2 年度末
施設数	280	277	275	266
延床面積（㎡）	233,003.31	229,685.36	229,183.52	222,449.99
増減面積（㎡）	<基準値>	△3,317.95	△3,819.79	△10,553.32
増減率（％）	—	△1.42	△1.64	△4.53

出典：H29－H30 年度末…鹿角市公共施設等総合管理計画（令和 3 年 3 月改訂）

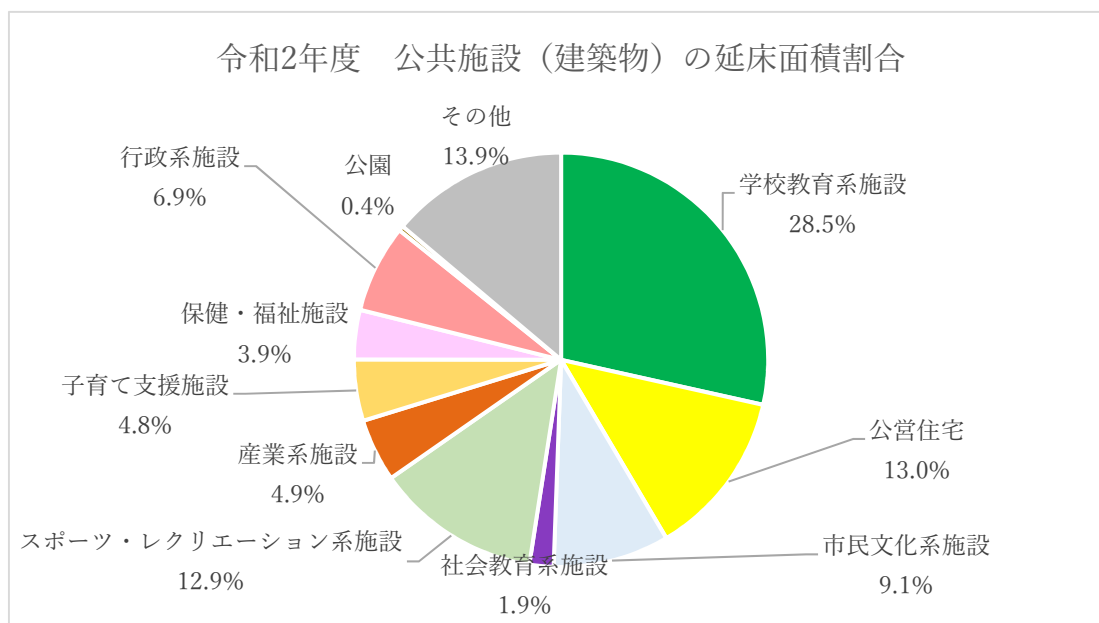
R1－R2 年度末…鹿角市の固定資産台帳情報を基に算出※

※「鹿角市公共施設等総合管理計画」（令和 3 年 3 月改訂）の対象施設を抽出

（２）固定資産台帳の有用性についての考察

固定資産台帳の情報を基に、市の公共施設（建築物）の延床面積割合を算出すると、学校教育系施設が３割近くを占め、次いで公営住宅、スポーツ・レクリエーション系施設が面積割合で上位の施設分類となる（「その他」を除く）。

図 25



出典：鹿角市の固定資産台帳情報を基に作成※

※「鹿角市公共施設等総合管理計画」（令和３年３月改訂）の対象施設を抽出

市内学校施設は昭和４０年代後半から５０年代にかけて建築されたものが多く、築年数の経過によって、今後、改修等に多くの経費を要すると考えられる。

施設の老朽度を考察する際、建築年数と耐用年数の単純比較を一つの目安とすることがあるが、固定資産台帳の償却資産に係る耐用年数とは、原則として「減価償却資産の耐用年数等に関する省令」（昭和４０年大蔵省令第１５号）に基づくものであり、構造又は用途によって定められているものの、建築材料や施設の使用状況、立地環境などを加味した物理的な耐用年数とは意味合いが異なることから、実際の施設使用可能年数（躯体構造の劣化による寿命）とは必ずしも一致しない。また、大規模改修などによって、施設の長寿命化対策を実施した場合、その長寿命対策と耐用年数との関係については、耐用年数の設定にあたっての検討課題とされている¹⁹。よって、施設管理においては、建築年数のみならず、取得から現在に至るまでの資産価値の経緯を網羅的に把握することが必要である。

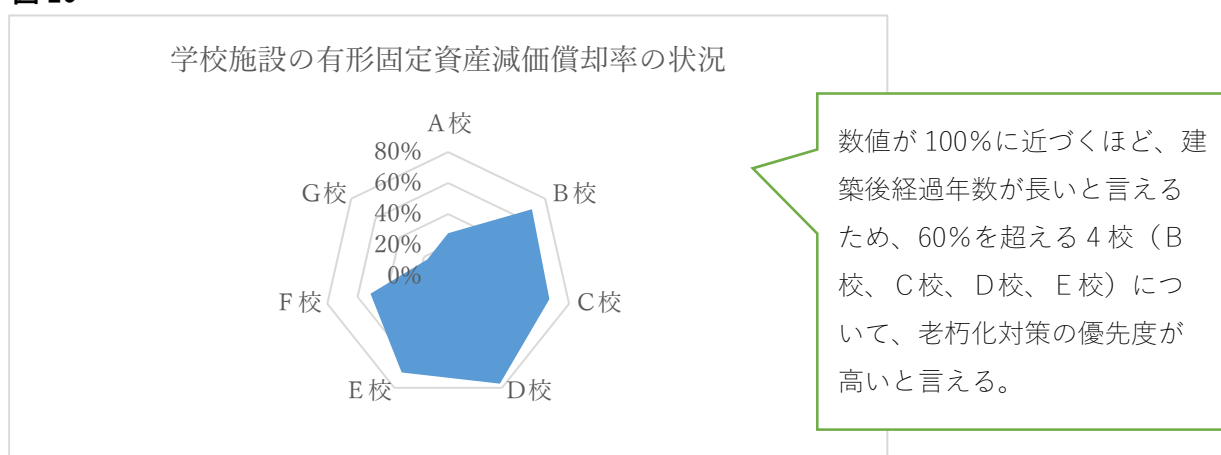
施設の老朽化を判断する方法としては、目視による調査や突発的に発生する修繕等の実績、専門家による診断等が考えられるが、固定資産台帳の情報から算出できる有形固定資

¹⁹ 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）１３４頁を参考

産減価償却率によって、取得からどのくらいの期間が経過したのかという視点に立った老朽度を数値化することができる。仮に、施設の修繕や改修等を行い、その支出が資産価値を高め、または耐久性を増すこととなると認められる場合は、その部分に対する金額は当該資産の取得価額に加えるべきものとして資産に計上される。有形固定資産の取得時及び取得後の支出のうち、当該資産の取得価額に加えるべき支出を「資本的支出」というが、既存の償却資産に対して行った資本的支出については、その額を固有の取得価額として既存の償却資産と種類及び耐用年数を同じくする別個の資産を新規に取得したものとして減価償却が行われる²⁰のである。よって、固定資産台帳情報から導かれる有形固定資産減価償却率には、長寿命対策などによる資産価値の変動も反映されることになる。ただし、固定資産台帳を整備する以前に施された長寿命対策などの資本的支出が不明確な場合や、そもそも資産の取得当時の取得価額が不明なものは備忘価額 1 円または再調達価額をもって台帳登録されている場合があることに留意しなければならない。この点で、固定資産台帳整備から間もない現時点においては、有形固定資産減価償却率を公共施設マネジメント全般における成果指標として掲げるには適さないと考える。

しかしながら、今後、固定資産台帳が適切かつ確実に更新され続ければ、個別の施設に係る正確な基礎情報となり、その積み重ねが、いずれ市の保有資産全体についての客観性と信頼性を備えた情報となるはずである。いずれにしても、施設の更新や長寿命化対策は、多額の財政負担を伴い、住民生活に直結する重要な事業であるため、優先順位を付けて計画的に進める必要があることから、施設類型ごと、或いは同じ施設類型であっても施設 A と施設 B のどちらの老朽化対策の優先度が高いのかなどを論理的に導くことができるのは有益と言えよう。

図 26



出典：鹿角市の固定資産台帳情報（R1 年度末時点）を基に作成

※ H27 以降大規模改修実施済の施設は除く。

²⁰ 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）132-133 頁を参考

なお、市の学校施設については、総合管理計画及び鹿角市学校施設長寿命化計画（令和3年3月改訂）に基づき、各施設の適正配置と機能・性能の維持確保を図っているところである。

（３）固定資産台帳の実務的活用に向けた考察

減価償却費を利用した施設老朽度の把握のほか、今後発生すると予想される維持補修費予想額の算出については、固定資産（建築物）の残耐用年数に単価（国土交通省大臣官房官庁営繕部監修『平成17年度版 建築物のライフサイクルコスト』を参照）と面積を乗じる方法がある²¹。

また、減価償却費や維持補修費などの施設ごとに集計できる情報と、施設に紐づく物件費や人件費等の支出情報を合わせた施設別の行政コスト計算書を作成することで、現在要している維持管理経費を捉えることができ、将来における施設の存廃や維持管理等の方向性の検討材料として有用な情報を提供できる。

しかし、現在、市が採用している公会計管理台帳システムは財務会計システムと連動していないため、固定資産台帳整備については、工事請負費のうち「資本的支出」と判定されるものについて、当該会計年度の翌年に一括して入力更新作業を行っており、また、各施設に紐づく物件費や人件費、委託料などの運用管理コストの直接集計ができないため、コスト算出の際は集計の手間や正確性確保が課題である。これについては、公会計管理台帳システムと財務会計システムが連動し、予算執行の度に各施設にかかる費用が集計される仕組みが理想ではあるものの、予算編成や日々の予算執行において、発生主義・複式簿記に基づく「資産」や「費用」等の正しい理解が前提要件となるため、システムなどの環境さえ整えば良いというものではないと思われる。

このような固定資産台帳整備に関する課題については、鹿角市に限ったものではなく、多くの地方公共団体における共通課題だと思われる。令和3年度開催の秋田県・市町村公共施設等総合管理計画推進協議会²²の情報交換の場で、固定資産台帳の更新作業の実施状況を議題に挙げたところ、固定資産台帳の登録・更新作業は一括して手入力作業としていと回答した市町村が半数を超え、その作業にける正確性確保のほか、事務負担の偏りや定期的な点検方法の確立なども課題であるという声があった。

そして、正確な情報更新の継続とともに必要となるのが、固定資産台帳の情報公開である。市が所有する資産はどのようなものがあるのかを一覧で表すことは、市のこれまでの

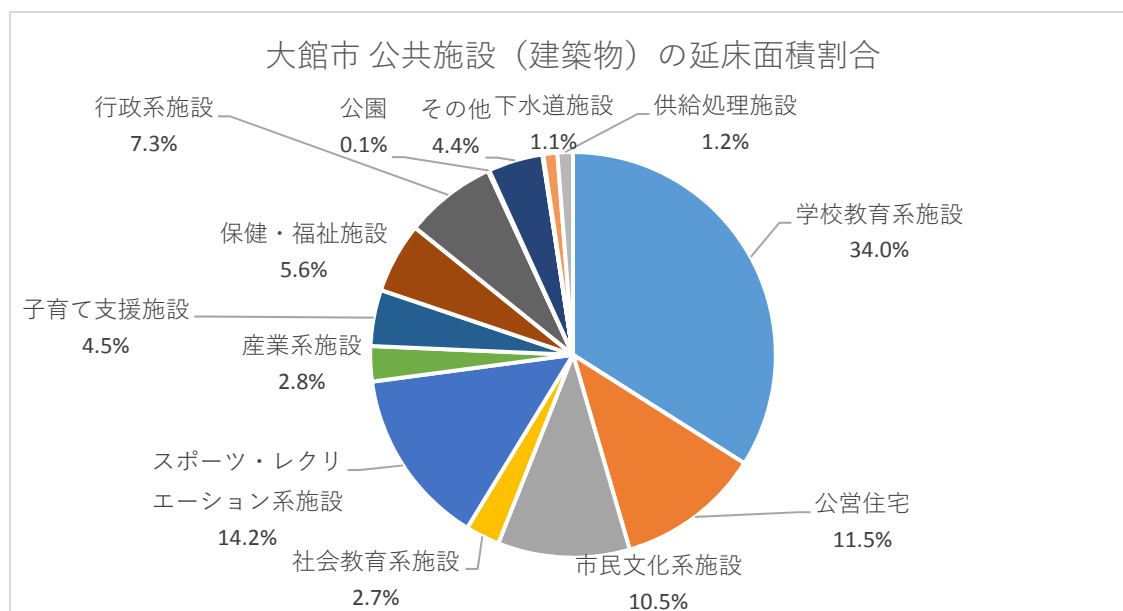
²¹株式会社システムディ（令和3年12月）「公会計システムで補強する公共施設等総合管理計画見直し」一般社団法人地方公会計研究センター主催 公共施設当総合管理計画の見直し推進セミナー資料を参照

²² 公共施設等総合管理計画の推進等に資するため設置され、事務局は秋田県出納局財産管理課に置かれている。

ハード整備事業の実績を総括して示すことになる。さらには、前述の活用事例で挙げたように、固定資産台帳に登載されている各種情報を庁内外で共有することで、従来とは異なる市民サービスの提供に資する施設としての再利用や、民間による未利用施設の有効活用につながる可能性も考えられる。

また、情報公開が進むことによって、データ分析の切り口が広がり、近隣市町村や類似団体との比較や自団体の特徴の把握につながる。一例として、固定資産台帳情報が公開されている大館市について、建物明細一覧を基に、施設分類別の延床面積割合をグラフ化した。施設分類の仕分け方など、自治体判断によるものがあるため、条件がすべて一致した比較ではないが、施設分類別の延床面積割合の大小については、類似した傾向がみられる。

図 27



出典：大館市の固定資産台帳情報（R 2 年度 建物明細一覧）を基に作成

※普通財産かつ貸付等状況が空欄の施設は除く。

※施設大分類は大館市が採用する分類名で、延床割合 0.0% となるものは除く。

前述したとおり、総合管理計画は、全国各地で過去に建設された公共施設等が、今後大量に更新時期を迎える一方で、地方公共団体の厳しい財政状況であることと人口減少により公共施設等の利用需要の変化が見込まれることを背景に、長期的視点にたった総合的かつ計画的な公共施設管理が必要であるとして、総務省が各地方公共団体に策定を要請してきたものである。

市の総合管理計画においては、施設の総量の縮減により、更新費用及び管理運営コストの削減を図ることで、財政規模の推移に釣り合う公共施設の配置を目指すとしている。今

ある公共施設を縮減するということは、既存の行政サービスの提供や住民の生活環境に大きく影響を及ぼすものであり、その合意形成は容易ではないであろう。

しかし、総合管理計画によって市が目指すのは単なる資産総量縮減や経費抑制ではなく、人口規模や生活様式の変化、財政見通しなどを多角的かつ長期的に捉え、必要な投資を将来に渡り確実に実行していくための最適化である。もちろん、公共施設のあり方については、数値の結果だけで機械的に決定することは出来ないが、施設規模の大小にかかわらず、現世代のニーズはもとより将来世代のニーズや負担をも見通した検討や判断がなされるべきである。その検討過程において、地方公会計情報のような客観的根拠を検討材料の一つとして提示されることが、説明責任の履行、ひいては財政の効率化・適切化に結び付くと考える。そのためには、地方公会計情報を「使える情報」にすることが重要である。地方公会計制度の意義や目的を認識したうえで適正な情報更新を確実に積み重ね、それらを情報公開していくことが、その後の実務的活用につながるものとする。

おわりに

(1) 本稿での結論

本稿では、地方公会計整備が進められた背景や、その目的と効果を捉えるため、基本的な情報を整理し、市の財務書類や先進地における取組事例を参考にしながら、地方公会計情報の活用の可能性を考察した。

結局のところ地方公会計は何に使えるのか、最終章を書き進める段階にあっても、誰しもが納得するような明確な結論にたどり着けないでいたが、それゆえに成蹊大学法学部政治学科の浅羽隆史教授の「会計はあくまでも『補完』するものであり、それ自体をもって何かを語るものではない。行政サービスの提供にどのようにつながっているのか、連動させて捉えることに意味がある。」という言葉は腑に落ち、自分の中での決着点を見出すことができた。

地方公会計は、そのみをもって完璧な財政診断や財政再建などの劇的な成果をもたらすものではない。しかし、市の実情の一端について、様々な立場にある人が共通認識を持てるよう、客観的な根拠を検討材料として提示することは、都市経営の視点にたったまちづくりを進めるうえで大きな意味を持つと考える。限られた財源の中で、真に必要な公共サービスの提供を実現かつ継続するためには、現世代だけではなく将来世代の能力を超える負担を残さないという視点も重要で、その中でも、公共施設のマネジメントにおいては、その公共施設が行政サービスの提供にどのように連動しているか、継続的に管理していくことが必要であり、これには固定資産台帳の活用が期待できる。ただし、この活用が進むためには、適切な情報更新がなされた信頼性を備えたものであることが大前提となる。

(2) 残された課題

地方公会計情報は、これまでの政策評価や将来に向けた政策立案のための情報入手ツールの一つに過ぎず、自治体の基礎情報を整備する取組であり、事務負担の大きさの割に目に見える実益を感じにくい。また、固定資産台帳については、鹿角市では平成29年度から運用しているが、資産管理においてその有効性が発揮されるには、ある程度の長期の情報蓄積と活用に耐えうる高精度化が必要と思われる。

しかし、日本全国の自治体が公共施設更新問題を抱え、厳しい財政運営を迫られる今、できるだけ財政負担を抑えながらも必要な行政サービスを持続可能としていくため、特に公共施設等の総合管理においては、地方公会計情報（固定資産台帳）の活用がこれまで以上に必要性を増すと考える。

地方公会計情報の活用をより実行的なものにするためには、何よりもまず、情報更新を着実に積み重ね、信頼性のあるものとして精度を高めることが最も重要であると考え

が、職員の幅広い知識の習得や意識の醸成が必要であるほか、公会計に係るシステムの機能や運用等、技術的なハードルも高いと感じている。その解決に向けた対策の検討については、今後の課題としたい。

謝辞

本研究にあたりご協力いただいた、成蹊大学法学部浅羽隆史教授、白鷗大学法学部児玉博昭教授に心より感謝申し上げます。

参考文献

- 宇田川敏正 監修（2015 年）『簿記の教科書 1 年生』新星出版社
- 大塚成男（2019 年）「決算等の審査－財務書類の活用による財政分析－」『アカデミア』第 131 号、市町村職員研修所
- 糸魚川市ウェブサイト「施設カルテの説明」「施設カルテ」
- 株式会社システムディ（令和 3 年 12 月）「公会計システムで補強する公共施設等総合管理計画見直し」
- 小西砂千夫（2021 年）「小西教授の自治体経営論」『地方財務』2021 年 9 月号、ぎょうせい
- 財務省財政制度等審議会（平成 15 年 6 月 30 日）「公会計に関する基本的考え方」
- 鈴木豊/山本清 編著（2020 年）『実例 新地方公会計統一基準と財務書類の活用』中央経済社
- 総務省（平成 18 年 5 月）「新地方公会計制度研究会報告書」
- 総務省（平成 26 年 4 月 30 日）「今後の地方公会計の推進に関する研究会報告書」
- 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）
- 総務省「令和 3 年度までの公共施設等総合管理計画の見直しに当たっての留意事項について」（令和 3 年 1 月 26 日付け総財務第 6 号総務省自治財政局財務調査課長通知）
- 総務省自治財政局財務調査課（平成 30 年 3 月）「地方公会計の活用の促進に関する研究会報告書」
- 総務省自治財政局財務調査課（令和 2 年 3 月）「地方公会計の推進に関する研究会（令和元年度）報告書」
- 総務省 地方公会計の整備促進に関するワーキンググループ（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」
- 山浦久司 編著（2021 年）『地方公共団体の公会計制度改革』税務経理協会