

実務研究

自治体会計(財務諸表)の見方と活用

—東京都の事例を参考にして—



鶴川正樹[神田]

はじめに

政府・自治体会計への複式簿記・発生主義会計の導入は、多くの先進諸国では広くいきわたっているが、我が国では、単式簿記・現金主義会計(以下、官庁会計ともいう)を義務付けている会計法や地方自治法等に基づく現行法制度等が支障となり、先進的な地方自治体でも決算組替方式が主流であり、本格的導入への道のりは遠い状況にある。

そのような状況のなかで、東京都は、平成14年5月に、現行法規上要求される現金主義会計にもとづく財務報告書をそのまま保持しながら、新しい会計制度として、日本で初めて複式簿記・発生主義会計を導入することを決定した。平成18年4月から、すべての自治体におよび特別会計について本格的な発生主義会計へ移行しており、平成18年度決算の財務諸表が平成19年9月に公表された。

東京都の複式簿記・発生主義会計の導入は、決算統計(歳入歳出決算書)を組み合わせる財務諸表を作成する方式ではなく、明治以来の地方自治体の会計制度を根本的に変革するものである。新たな会計制度は、日々の会計処理の段階から複式簿記の処理を行い、自動的に財務諸表を作成できるため、議会による決算認定、決算分析を踏まえた予算編成、議会による予算審議等に迅速に活用できるものである。

東京都の会計改革の特徴は、マクロ(都財政)とミクロ(事業経営)という両方の視点から、経営改革と説明責任の充実に財務諸表を活用することである(下図参照)。

財務諸表活用の全体像

視点	マクロ(都財政)	ミクロ(事業経営)
目的	都財政全体の分析 新たな分析手法による「財政の持続可能性」の評価など	個別事業の分析と評価 ・マネジメントサイクルの確立 ・個別事業の分析とその成果
マネジメント(経営)の強化	都財政運営の説明 ・年次財務報告書の作成・発行 ・都政全体の財務情報の提供	主要な事業の実施状況の説明 ・「主要施策の成果」などによる都民への説明 ・個別事業の真の財務情報を提供
アカウントリテラシー(説明)の充実		

(出典：東京都財務局)

2、財務諸表活用の全体像

簿記・発生主義会計を導入したものであり、目的・目標毎にコストを把握することができ、これらの財務諸表は、東京都会計事務規則により、「東京都決算参考資料」として作成し、議会の本会議や各会計決算特別委員会に提出し決算審議を受けている。また、財務諸表は、監査事務局が実施

する決算審査の対象には含まれていないが、定例監査(地方自治法第199条第1項)の一環として監査を受けている。このように、財務諸表の制度的な位置付けが明確にされていることにより、財政運営と予算編成への活用が可能になっていることが特徴である。

3、財務諸表の活用状況—平成18年度及び19年度決算を参考にして—

(1) アカウンタビリティ充実に活用

平成19年9月議会等に公表されたものは以下のとおりである。平成20年9月議会等に公表されたものも同様である。

- ①「決算参考資料(会計管理局)都財政と事業経営の視点」
- (ア) 会計別財務諸表(一般会計・特別会計)
- (イ) 局別財務諸表
- (ウ) 事業別財務諸表(「主要施策の成果」に該当する事業)
- (エ) 財務諸表(概要版)
- ② 財政運営の説明(財務局)「都財政の視点」
- 「年次財務報告書」の作成

- 1 年次財務報告書の目次
- 1 平成18年度 東京都普通会計決算報告
- (1) 従来の公会計手法による分析
- (2) 新たな公会計手法による分析
- 2 平成18年度 東京都全体の財務報告
- (1) 東京都全体財務諸表
- (2) 経営主体別の経営状況
- 3 今後の財政運営

1、東京都の財務諸表の制度的位置付け

新しい財務会計システムから作成される財務諸表は、一般会計・特別会計の会計別財務諸表、局別財務諸表、目別・管理事業別の

財務諸表等がある。新しい会計制度では、従来の官庁会計に加えて、固定資産の減価償却費や金利などすべてのコストを記帳する複式

成・公表

主要施策として45事業について、官庁会計の予算決算、事業の概要、財務諸表から得られる情報として「行政コスト計算書」と「貸借対照表」の概要、業績評価の目標となるような指標と単位当たりコストを記載している。業績指標は効率性の指標としてわかりやすいものであるが、今後の改善の余地がある。

(2) マネジメント強化の目的

マネジメントの強化としては、財務マネジメントの強化と予算編成への活用がある。

① 財務マネジメントの強化(都財政の視点)

(ア) 施設の価値の減少である減価償却累計額(1・3兆円)から、今後の膨大な更新需要への対応が必要であるとして、「大規模施設等の改築・改修に関する実施方針」を策定し、今後概ね10年間に生じる更新需要に係る経費を8000億円程度と見込んで、社会資本整備基金への積立を開始した。平成20年度予算では、2500億円の積立を行うことで、世代間バランスと財政負担の平準化に配慮した財源確保に努めている。

(イ) 債権のうち未収金が多額(1300億円)にあることから、債権管理の強化が必要であるとして、「東京都債権管理条例」を制定して(平成20年7月施行)、各局に債権管理者を設置し、全庁的な債権管理体制の強化を進めている。また、条例に基づく債権放

棄の手続きを定めて、適切な欠損処理を行い、議会への報告を行うこととしている。

(ウ) 財産管理の強化として、未利用地・遊休施設の有効活用(売却・貸付等)に取り組んでいる。

(エ) 固定資産管理の内部統制の強化として、財産台帳と現物資産の照合、事業目的と利用状況の把握、貸借対照表の残高と財産台帳との適時な照合等に取り組んでいる。

② 予算編成への活用(事業経営の視点)

東京都では、事業別財務諸表を予算編成に反映させる目的から、財務局が事業評価を実施している。事業評価のポイントを、結果重視の事業検証による施策の充実、公会計の活用等による事業の効率化、単年度主義の限界を超え、中長期的な視点による検証をあげている(「平成20年度東京都予算案の概要」平成20年2月)。

(ア) 直営公園の指定管理者制移行

公園管理費用について、発生主義に基づき試算したところ、指定管理者移行により、約700万円のコスト削減が図られることが分かった。

(イ) 東京港の水門管理における遠方監視制御システムが更新時期を迎えているが、シ

4、今後の課題

(1) 財政指標の開発

住民及び行政責任者が、財政の持続可能性を評価できるような財政指標の開発が必要である。

(2) 局別経営報告書(局別連結財務諸表)の作成

局別経営報告書において、局長の総合的業績報告、事業計画の概要とその進捗状況、業績報告(戦略と成果、目標、予算、達成した主要な成果、主要な事業のコスト、投資)が、財務諸表とともに報告される必要がある。

(3) 連結財務諸表の作成

東京都では、連結財務諸表は、一般会計・特別会計、公営企業会計、公益法人会計、会社法等で会計基準が異なるため、各決算書

結びにかえて

財務諸表の活用には、会計だけでは完結せず、財政運営や予算への反映が重要であり、会計と予算との一体的な評価が必要である。

東京都の会計改革はまだ始まったばかりであるが、国内に他の事例がないこともあり、都庁の内部及び外部からその成果を求める声が大いである。本来、経営改革は職員の意識改革から始まるものであり、会計はその

少ないが、事業の廃止・見直しという目的だけでなく、投資を伴う新規事業の選択やより効率的なサービス供給方法への変更など前向きな活用方法が示されたことは意義が大いである。

を併記する方式を採用している。本来的には、公的部門での会計基準の統合や企業会計との調整が課題であるが、東京都版の連結財務諸表(4表)を作成することも必要である。

(4) 発生主義の導入

発生主義の導入は、事業運営のコスト(発生主義会計)と現金所要額(予算)を分離するため、情報の多様化が理解しにくさをもたらす面がある。したがって、財務諸表の活用をより効果的なものにするためには、中長期的に予算に発生主義を導入することが必要である。

用具にすぎない。早急な面はあるが、本稿では、東京都の平成18年度及び19年度決算を事例として、財務諸表の活用を検討してきた。東京都の経験と成果が、わが国地方自治体の経営改革にとって何らかの役に立てば幸いである。筆者としてもさらなる研究を進めていきたいと考える。