

科学研究費助成事業 研究成果報告書

平成 26 年 6 月 2 日現在

機関番号：12501

研究種目：基盤研究(B)

研究期間：2009～2013

課題番号：21330108

研究課題名(和文) 外郭団体も含めた効率的な自治体経営のための地方公会計改革と決算数値活用方法の研究

研究課題名(英文) Reform of financial accounting and effective utilization of accounting data in local governments for the purpose of efficient management of local governments with affiliated organizations

研究代表者

大塚 成男(Ohtsuka, Shigeo)

千葉大学・人文社会科学部(系)・教授

研究者番号：20213770

交付決定額(研究期間全体)：(直接経費) 10,700,000円、(間接経費) 3,210,000円

研究成果の概要(和文)：本研究では、決算から得られた財務情報を自治体経営で活用している大分県臼杵市や千葉県習志野市等の事例を実地調査し、一般の自治体でも採用可能な公会計情報の活用方法を検討した。その結果、2つの点が明らかになった。第一には、外郭団体の管理下にあるものを含めた公共施設を網羅的にストック情報として把握することが必要である。そして第二には、自治体経営を効率化するための事業評価は、事業単位で測定されたコスト情報に基づいて行われなければならない。ストック情報や事業別コスト情報を把握するためにこそ、企業会計的手法を自治体の財務会計に導入することが求められる。

研究成果の概要(英文)：In this study, we investigated examples, such as Usuki-shi, Oita and Narashino-shi, Chiba, that utilized financing information obtained from settlement of accounts by local government management on-site and examined a utilization method of the public accounts information that even the general local government could adopt. As a result, two points became clear. First, it is necessary to keep cyclically public accommodation including the things under the control of the affiliated organizations as financial information. Second, the evaluation to promote efficiency of local governments' management must be carried out based on cost information measured by a operating unit. It is demanded that we introduce techniques of business accounting into the financial accounting of the local governments to grasp stock information and segmented cost information.

研究分野：社会科学

科研費の分科・細目：経営学・会計学

キーワード：公会計 自治体経営 財務会計 財政事情 地方財政

1. 研究開始当初の背景

(1) 地方自治体における財務会計は、予算による事前統制を補助するために資金収支を記録するシステムとして運用されてきた。税を中心とする資金の管理においては有効に機能してきたが、決算の役割は予算通りの歳入・歳出が生じたか否かを確認することにとどまっており、決算に基づいた評価の結果を自治体運営にフィードバックする仕組みは整備されていない。

(2) 総務省の指導により、ほぼすべての地方自治体が企業会計的手法を用いた貸借対照表や行政コスト計算書等の財務書類を作成しているが、具体的な活用方法が明確ではないため、作成された財務書類が自治体経営のための情報としては活用されていない。

(3) 地方自治体による行政サービスの提供主体として数多くの外郭団体が設立されているが、会計上の管理にあたっては、自治体自体の一般会計や特別会計ごとの決算が行われているのみであり、外郭団体も含めた広い意味での地方自治体としての管理・評価を企業会計における連結会計の手法を援用して行う仕組みが整備されていない。

2. 研究の目的

(1) 決算情報の活用に関する自治体の取り組みの状況を明らかにするとともに、先進的な取り組みを行なっている団体の事例を実地調査し、具体的に決算情報を活用するための指針を得る。

(2) 自治体による行政サービスの提供における外郭団体の利用についての実態を調査し、自治体の決算に企業会計における連結会計の考え方を援用する方法を検討する。

(3) 自治体における行政評価の手法と作成されている財務書類の内容とを突き合わせることで、財務書類の内容自体の改善を図る方法を検討する。

(4) 現実の地方自治体において決算に基づく政策の事後評価を行うための、具体的な財務書類の活用方法を提案する。

3. 研究の方法

(1) 決算情報の活用に関して先進的な取り組みを行っている団体でのインタビュー調査により、取り組みの意図・内容、および取り組みを通じて実現された成果についての情報を収集するとともに、その内容の一般化を図り、他の団体でも利用可能な指針として整理する。

(2) 地方公会計の研究者と先進的な取り組みを行っている団体の担当者によるシンポジウムを開催し、そこでの相互の意見交換を

通じて、実践的な立場から自治体における決算情報の利用可能性を検討する。

(3) 全自治体を対象としたアンケート調査を実施し、地方公会計改革の進行状況の実態を調査するとともに、地方公会計の現場で利用されている決算情報の実態を明らかにする。

(4) インタビュー調査、シンポジウム、およびアンケート調査の結果を総合的に分析することで、地方自治体で現実に決算情報を活用する上での指針を明らかにする。

4. 研究成果

(1) インタビュー調査は、千葉県習志野市、静岡県浜松市、群馬県太田市、大分県臼杵市、青森県青森市、岡山県倉敷市、熊本県宇城市、和歌山県橋本市、島根県川本町、愛媛県砥部町、および鳥取県米子市で行った。それぞれの団体で実際に公会計改革に関わっている実務担当者と直接面談して意見交換を行い、具体的な取り組みの内容についての情報を得るだけでなく、取り組みを通じて得られた効果についての研究資料を得ることができた。ただし、実情としては、いずれの団体でも当初想定されていた効果を十分には実現できていないのが実情であったが、現在の地方自治体における財務会計の仕組みに遡って改善が必要である点を具体的に洗い出すことができた。また、大分県臼杵市の「行政経営システム」、千葉県習志野市における行政改革でのストック情報の活用、および愛媛県砥部町の資産台帳に基づく財政シミュレーション等の取り組みについて、原資料を含めた詳細な情報を得ることができた。

(2) 2010年11月に千葉県習志野市、大分県臼杵市、熊本県宇城市、および静岡県浜松市の公会計改革担当者をパネラーとして招き、国際公会計学会および日本地方自治研究会に所属する公会計研究者とともに実践的な地方公会計改革の方法を検討するシンポジウムを開催した。地方公会計改革を、理念的に検討するのではなく、現実の自治体運営に役立つ情報作成手段の開発という視点から踏み込んで検討することができた点に意義がある。また、それぞれが独立して進められてきた公会計改革の取り組みを横断的に結び付けるネットワークの構築を図ることもできた。さらに当日の配布資料「財務会計の活用と自治体経営」は240ページのボリュームがあり、パネラーとして参加した4団体の取り組みを基礎として、公会計改革を他の団体に普及させるうえでの指針を示す資料となり得る。

(3) 2012年2月には、すべての都道府県、市町村、および特別区を対象として、公会計改革の動向を明らかにするためのアンケート

調査を実施した。アンケート調査の内容は2007年2月に研究代表者の大塚が実施したアンケート調査（概要は、黒川行治編著『日本の会計社会』中央経済社、2009に掲載）と比較可能なものとし、時系列での比較も行った。アンケートの回収数は892（回収率49.8%）であり、その集計結果を通じて地方公会計改革の動向を把握することができた。

アンケートの集計結果からは、財務諸表等の作成は行われているが、その利用は進んでいないという実態が明らかになった。特に、企画財政部門での予算案にあたって財務書類等を積極的に利用していると回答した団体は7団体（0.8%）に過ぎず、必要に応じて利用していると回答した団体（146団体、16.4%）を合わせても全体の2割に満たない。自治体運営が予算による事前統制を通じて行われている以上、財務書類と予算案との策定の間のリンクがないことは大きな問題であり、作成されるべき財務書類の内容の見直しを行い、財務書類（決算情報）と予算案策定とのリンクを強化する取り組みを進めることが求められる。

(4) アンケートへの回答を通じて、72団体（8.1%）で決算が不認定となったことがあることも明らかになった。この割合はアンケート実施前に予想していた割合よりもはるかに大きい。背景には、現在の地方自治体の財務会計制度では、決算が不認定になっても決算のやり直しや政策の見直しは強制されないことがあると考えられる。しかし決算情報に基づくPDCAサイクルが機能していないことも指摘でき、決算の認定が首長に対する信任決議に相当するとみなされている状況を改めることも必要である。

(5) 2007年と2012年のアンケート結果を比較すると、貸借対照表以外の財務書類を作成している団体が顕著に増加していた。（行政コスト計算書52.3% 77.2%、資金収支計算書19.0% 76.6%、純資産変動計算書0.9% 76.2%）。これは2007年10月の総務省自治財政局長通知で貸借対照表以外の財務書類の作成が要請されたためであると考えられる。したがって、地方公会計改革を迅速に進めるためには、実態として、地方自治体の自主的な取り組みよりも総務省等による指導が重要であることが指摘できる。

(6) 連結財務書類を作成している団体も、2007年は16.4%であったが、2012年には85.0%に増加していた。連結の範囲に関しても、特別会計全体（6.8% 89.2%）や広域連合（26.1% 82.9%）を含めた連結財務書類を作成している団体の割合が増加していた。ただし、地方独立法人や第三セクターについては連結の対象に含めている団体の割合の増加は必ずしも大きくない（地方独立行政法人2.3% 5.8%、第三セクター58.0%

69.5%）。これは地方独立法人会計基準や団参セクターが採用する会計基準の内容と、地方自治体の財務会計の内容とに差異があることが影響していると考えられる。それゆえ、連結財務書類が外郭団体も含めた地方自治体の運営で有用な情報提供手段となるためには、パブリック・セクター全体として一貫した会計基準の整備が必要であることが指摘できる。

(7) 本研究における調査結果に基づいて地方公共団体における決算情報活用の方向を検討すれば、2つの方向性が必要であることが指摘できる。第一には、資産台帳の整備とその情報を活用することが必要である。そして第二には、決算情報、特にコスト情報と事業評価とのリンクを強化することが求められる。

資産台帳の整備を図るためには、網羅的な実態調査が必要である。そして、財産台帳の情報は、主としてコスト情報に組み入れられるべき減価償却費を計算する情報として利用されなければならない。そこでは、資産を債務返済のための財源とみなすのではなく、地方自治体の運営にあたって利用すべきストックとして捉えることが求められる。その意味で、インフラ資産に関するコスト情報が重要となる。また、資産の取得原価に対する減価償却累計額の割合を老朽化率として算定し、インフラ資産を含む公共施設の更新計画を策定するための情報として活用しなければならない。

また、コスト情報を事業評価の基礎となる情報として位置付けることが望ましい。現在の歳出額としての事業費では、事業実施にあたっての資源の利用度を把握することができない。コスト情報を利用すれば、事業の実施にあたって利用された人や資源の量が明らかになり、それらの利用の効率化を図ることができる。ただし、地方自治体における事業の評価基準は多元的であるため、評価基準が異なる事業ごとのコスト情報が算定されることが必要である。また、コスト情報に基づく事業評価によってPDCAサイクルを機能させるためには、評価の結果が次期以降の予算に反映される仕組みが必要である。この点では、大分県臼杵市がコスト情報に基づく事業評価の結果を予算案に反映させることを目的とした「行政経営システム」の整備に2012年度から取り組んでおり、その成果に注目していく必要がある。

(8) 本研究は、理念として実施されるべき地方公会計ではなく、行財政改革の具体的なツールとして整備されるべき地方公会計の内容を明確にすることができた点に意義がある。また、本研究の成果は、千葉県習志野市が2011年度と2013年度に実施した「バランスシート探検隊」事業の中で、その実践性が

高いことが確認できている。地方公会計の改革は今後も継続して進められることが求められるが、本研究の成果と示された2つの方向性が現実に機能する決算情報を生み出す財務会計制度を整備する指針として役立つことが期待できる。

5. 主な発表論文等

(研究代表者、研究分担者及び連携研究者には下線)

[雑誌論文](計12件)

吉田 智也、公会計からみた簿記の可能性、日本簿記学会年報、査読無、28巻、2013、pp.28-34

吉田 智也、政府会計論への財務会計的アプローチ、企業会計、査読無、vol.65-8、2013、pp.113-116

会田 一雄、公会計情報の活用、会計検査研究、査読無、48号、2013、pp.5-10

佐々木 隆志、二つの損益計算思考の接合に関する一考察、会計、査読無、vol.184-1、2013、pp.16-28

大塚 成男、地方公共団体におけるコスト情報の意義、会計検査研究、査読無、46号、2012、pp.65-78

吉田 智也、公会計における財産管理、小学論集、査読無、vol.79-4、2011、pp.33-48

大塚 成男、自治体の財政分析と政策企画(1)、判例地方自治、査読無、341号、2011、pp.102-106

大塚 成男、自治体の財政分析と政策企画(2)、判例地方自治、査読無、342号、2011、pp.101-106

佐々木 隆志、資産負債アプローチにおける純資産(資本)をめぐる問題、産業経理、査読無、vol.70-1、2010、pp.16-22

吉田 智也、米国会計における財務諸表の構成要素 - GASB 概念書第4号「財務諸表の構成要素」の検討 -、産業経理、査読無、vol.70-2、2010、pp.137-148

大塚 成男、財務書類による決算からの情報抽出と財政健全化、都市とガバナンス、査読無、14号、2010、pp.151-157

大塚 成男、財務4表による政策の可視化、年報経営分析研究、査読無、27号、2010、pp.14-22

[学会発表](計12件)

大塚 成男、習志野市における「バランスシート探検隊」、第5回関西大学政府・公会計フォーラム、2014年3月23日、関大大学

会田 一雄、地域住民へのアカウントビリティ履行手段としての連結財政情報の開示、日本地方自治研究学会第29回全国大会、2012年9月29日、日本大学

佐々木 隆志、地方公会計改革の進行状況と課題、日本地方自治研究学会第29回全国

大会、2012年9月29日、日本大学
大塚 成男、先進団体における決算情報の活用事例と今後の方向性、日本地方自治研究学会第29回全国大会、2012年9月29日、日本大学

吉田 智也、米国会計における現存処理の意義、財務会計研究学会第5回全国大会、2011年11月23日、南山大学

会田 一雄、省庁別財務書類の分析と活用、国際公会計学会第13回全国大会、2010年9月4日、関西学院大学

大塚 成男、公会計改革の経緯と方向性、公会計改革シンポジウム、2010年11月20日、全国市町村職員中央研修所

大塚 成男、財務4表による政策の可視化、日本経営分析学会第26回秋季大会、2010年11月27日、早稲田大学

大塚 成男、地方公共団体の財務書類と政策評価、国際公会計学会第31回中部部会、2010年12月25日、名城大学

吉田 智也、公会計における複式簿記の意義、日本会計研究学会第68回大会、2009年9月3日、関西学院大学

佐々木 隆志、内部統制システムと監査の質の決定要因、日本会計研究学会第68回大会、2009年9月3日、関西学院大学

大塚 成男、財政健全化のための財務書類分析の重要性、国際公会計学会第12回全国大会、2009年9月17日、北海道大学

[図書](計2件)

大塚 成男 他、中央経済社、政府と非営利組織の会計、2012、478 (pp.255-298)

大塚 成男 他、全国会計職員協会、国公有財産の管理、2010、165 (pp.39-57)

6. 研究組織

(1)研究代表者

大塚 成男 (OHTSUKA, shigeo)

千葉大学・人文社会科学部研究科・教授

研究者番号：20213770

(2)研究分担者

会田 一雄 (AIDA, Kazuo)

慶應義塾大学・総合政策学部・教授

研究者番号：30159264

佐々木 隆志 (SASAKI, Takashi)

一橋大学・商学研究科・教授

研究者番号：10235252

吉田 智也 (YOSHIDA, Tomoya)

埼玉大学・経済学部・准教授

研究者番号：90456286