

# 焦点

## 政策評価と行政改革

### (6) 公会計システム

荘銀総合研究所 副理事長 石川 敬義

旧自治省が平成十二年に地方自治体の公会計システムに複式簿記の「バランスシート」を導入を促したことで、全国の三千二百九十四の都道府県・市町村の中で平成十三年度中にバランスシート作成に取り組んだ自治体（既に作成済みを含む）が千二百九十四を数え、全体の三八%を占めた。そして、総務省は翌十三年に「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」の作成マニユアルをも示した。「バランスシート」は民間企業会計の貸借対照表に相当し、「行政コスト計算書」は損益計算書に、「各地方公共団体全体のバランスシート」は他事業会計とリンクさせた連結貸借対照表に相当する。普通会計の「バランスシート」づくりが急ピッチで広がっているのに対し、「行政コスト計算書」作成に取り組んでいる自治体は一六・八%、「全体のバランスシート」作成は八・三%だけと少ない。しかし、長い間お金の出入りを示すだけの家計簿のような単式簿記会計システムを採用してきた地方自治体が企業会計と同じシステムの導入へ向けて動き出したことは革命的な変化と言えよう。

変革の背景には大きく分けて三つの要因がある。一つは、先進諸国で行政財政改革が進み、成果重視の政策執行、アカウンタヒリティー（説明責任）の徹底、コスト意識に基づいた事務事業実施など、ニュー・パブリック・マネジメント（NPM）の動きが広がり国際標準化し、日本だけが古典的手法にとどまっていることが許されなくなったこと。二つに、地方分権の潮流の中で国と地方が抱える累積債務が六百九十三兆円という途方もない額に達し、従来のように国がすべて地方の面倒を見

る護送船団方式財政運営ができなくなり、地方が自立（自律）を前提にしたシステムに切り替える必要が生じていること。三つに、先に述べたように従来の公会計制度は家計簿のようなものであるため財務実態の全容を明らかにするには不完全なシステムである点がある。旧来のシステムはまず、他事業会計との関係が不透明である。また、ストック（資産や負債の蓄積）の概念が欠落しており、有形固定資産は課税対象にならないので減価償却する概念もなく資産台帳も整備されていない。資産の評価額を算定しようとしても、道路のように実際問題として換金できず金額算出するのが困難だった面もある。さらに、民間企業の研究開発費のように成果が出るのが翌年以降になる支出を当期の費用として処理する繰延資産を計上することもなかった。さらに、将来発生する支出である職員の退職金など退職給与引当金を計上することもなかった。従って、単年度のキャッシュフロー（収支）でさえ実質的に赤字なのか黒字なのか分からず、実態をより正確に把握できるシステムに改める必要があった。

ただ、公会計には収支決算以外にも、財政力指数（基準財政収入額を基準財政需要額で除したもの。1を超えるほど財源に余裕がある）や起債制限比率（地方債を発行する際の規定で普通会計の元利償還金など五つの指標を用いた算式で計算する。一四%を超えると公債費負担適正化計画を作成する）などの指標があり、財政破綻を防ぐ手立てが考案されてきた。だが、これらは国が地方をコントロールするためのシステムであり、地方が自立するためのものではない。自立するためにはそ

東京都連結貸借対照表 平成13年3月31日現在 (単位：億円)

科 目	金 額	科 目	金 額
(資産の部)		(負債の部)	
流動資産	20,732	流動負債	19,470
現金預金	7,624	仕入債務	788
売上債権	3,239	短期借入金	12,780
棚卸資産	2,129	都債	9,337
短期貸付金	481	その他	3,442
未収金	4,351	短期未払金	4,639
貸倒引当金	361	その他流動負債	1,262
その他流動資産	3,267		
固定資産	310,704	固定負債	169,470
有形固定資産	276,059	社債	1,830
建物	53,406	長期借入金	138,268
構築物	83,522	都債	123,136
機械装置	24,876	その他	15,131
土地	97,798	長期未払金	2,501
建設仮勘定	14,175	退職給与引当金	12,845
その他有形固定資産	2,276	その他引当金	1,147
		その他固定負債	12,876
無形固定資産	3,392	負債合計	188,941
借地権、地上権	1,861	少数株主持分	2,291
その他無形固定資産	1,530	(正味財産の部)	
投資等	31,352	正味財産	85,745
有価証券	1,463		
長期貸付金	10,541	剰余金	54,871
投資不動産	4,575		
長期預金	1,889		
基金	4,752		
貸倒引当金	4		
その他投資等	8,024		
繰延資産	413	正味財産合計	140,617
資産合計	331,850	負債・少数株主持分・正味財産合計	331,850

のためのシステムが必要であった。しかし、公会計は企業会計と根本的に異なるいくつかの要素を抱えている。最も大きな違いは企業会計は利益を最大限にする目的に基づき計測する手法であるのに対し、公会計には利益の概念がないことである。また、企業会計は債権債務（取引）が発生した時間を基準に計測する発生主義に基づくシステムであるのに対し、公会計は金銭の出入りを基準に計測する現金主義に基づくシステムであり、総務省モデルのバランスシートも現金主義の考え方を踏襲している。また発生主義に切り替える条件が整っていない状況下で導入しても取り組む自治体が少ないとみたのかもしれない。

また、公会計は自治体が倒産したり破産したりする事態を想定しておらず、総務省モデルでも「清算」の概念のないシステムになっている。真に自立した自治体経営を実現するには清算の概念の導入も必要だ。さらに、公会計制度には企業会計の資本金や剰余金（当期利益）に相当する概念がないので、総務省モデルではこれに代わり「正味資産」という概念を用いている。そして、借金である「地方債」については、見返り資産のない赤字地方債は「負債の部」に計上するが、将来地方交付税措置され資産化するものは表記しないとされている。しかし、地方自治体は公営事業を起債して起こすことが多く、その債務が交付

税措置という債権化が行われ一般財源化することで矛盾がないのか疑問である。交付税制度などによる国の自治体財政支配システムが続く限り、自治体がバランスシートを作っても資産超過の結果になるケースが多いのではないか。そのような矛盾を抱えたシステムの積み重ねが国の財政破綻を招き、そのツケが市町村合併という取り繕い措置になった。

海外ではニュージーランドやアメリカやイギリスなど完全な発生主義会計を導入する国が増えている。日本では国に先行して昭和六十二年に熊本県がバランスシートを作成したが現金主義であった。その後、自発的な試みが続けられ、群馬県太田市は福祉施設の利用者一人当たりコストを示した「わかりやすいバランスシート」を発表したり、会津若松市は「後世に引き継ぐ物件別資産額と部門別債務額のバランスシート」を示したり、北九州市が「施策別・事業別の市民一人当たりコスト」を示したり、さまざまな工夫が行われてきた。そして近年、三重県、宮城県、東京都など発生主義に基づきバランスシートを作成する自治体も現れ、自治体の公会計システムは確実に進化している。東京都の場合は「機能するバランスシート」の名称で普通会計と全事業会計とを連結して発生主義に基づきバランスシートを作成（表参照）しており、加えて都立高等学校など「事業別バランスシート」を作り、当該事業にかかわる職員のコスト意識向上、経営責任の明確化を図っている。

公会計システム改革はまだ手探りの段階であるが、新システムを導入すれば財政が改善されるものではない。大事なことは、システムを改革する強い意志を持つことである。