

第1部 基調講演



「公会計改革における最近の動きについて」

神谷 俊一 氏

(総務省自治財政局財務調査課 課長補佐)

※ 当日の配布資料については、209頁以降に掲載しています。

はじめに

ただいまご紹介いただきました、総務省財務調査課で課長補佐をしております神谷です。よろしくお願ひします。今日は前のスクリーンに資料を映しますが（資料参照p. 209～）、お配りしてある資料にすべて掲載しておりますので、それを見ていただいても結構です。また、配布資料は、後ほど職場などで活用していただければと思います。

それから本日、研究会の方が用意されたこの資料（本報告書第1章から第6章と同一資料）ですが、非常によくできていると思います。実務的な基本から始まって将来的なことまで、もれなくといいますか、分かりやすい言葉で書いてあると思いますので、私が紹介する資料よりも極めて実務的ではないかと思います。皆さんそれぞれのところにお戻りになっても、実務にも役立つ本ではないかと個人的にも思いますので、ぜひ手許に置いて参照していただければ、非常に参考になると思いましたので、一言申し上げておきます。

私からは、「公会計改革における最近の動きについて」というテーマで、なぜ公会計改革に取り組むことになったのかということについて背景をお話しして、最近、総務省はどういうことに取り組んでいるのかを中心にさせていただきたいと思っております。

（以下、スライド併用）

1. 公会計改革のこれまでの流れ

まずは、スライド2をご覧ください。今日のタイトルが「公会計改革における最近の動きについて」と言っておきながら、いきなり過去の話からするのも大変恐縮ですが、公会計改革がいきなり始まったのではないかという印象を持たれている方もいるかと思います。実はそこそこ歴史はありますし、総務省としても平成11年度から取り組んでおります。また、先行的に取り組んでおられる自治体、熊本県や三重県、神戸市をはじめ、総務省より以前に貸借対照表

等の作成に取り組まれている団体も結構ありますので、地方公会計、発生主義の財務諸表の作成の取り組みには、一定の実務の積み重ねがあるのではないかと思っております。

あと、この表には書いていませんが、官庁会計で発生主義の財務諸表を作ったのは、実は明治の初期、明治22年ぐらいまでは発生主義の財務諸表を作っていたという記録があります。旧憲法が発布されて会計法ができたときにドイツ式の単式簿記になりました、そこからは今日に至るまで単式簿記、現金主義の会計書類になじんできたということです。

年表の説明をさせていただきますと、総務省として一番初めにお示ししたのが、平成12年3月で、このときに普通会計のバランスシートの作成モデルを公表しております。この後4年ぐらい取り組んできましたが、公会計改革の転機が訪れたのが、平成17年～18年です。まず、「行政改革の基本方針」が閣議決定され、その中で地方においても国と同様に資産・債務改革に取組みましょうという要請がされました、そこから今の公会計改革が始まったということです。

まず資産・債務改革ですが、後ほど説明しますが、これは簡潔に申し上げれば持っている資産で使わないものについては売却してバランスシートを小さくし、小さな政府を目指しましょうということです。そこで資産と債務を削減しようとするときに、今、保有している資産がどれぐらいあるかが、役所の世界ではあまり認識されていなかつたのではないかということが課題としてございます。まず、それに積極的に取り組む前提条件として、現在の資産の保有状況を詳らかにしようということで、公会計の整備が始まりました。

それを受け、平成18年に入って4月に総務省の方で新地方公会計制度研究会を立ち上げ、翌5月にはこれまでの総務省モデルに資産を時価ベースで評価する要素を取り入れた新しいモデルをお示しました。それが基準モデルと総務省方式改訂モデルというものです。この段階の報告書は、読んでいただければ分かると思いますが、非常に概念的なもので、この二つのモデルで資産をどのようにとらえるのか、負債とはこういうものだという、会計のモデルのベースになることが書いてあります。

ただ、これだけではどういうものを作っていくかよく分からぬということがあります、7月に新地方公会計制度実務研究会を発足させました。これまでの研究会と名前が違うのは「実務」が入っているか、いないかということですが、こちらの研究会で二つのモデルを具体的にどう作っていくのかという研究を始めております。

こういう動きが平成18年の前半にあって、国においても閣議決定の流れを踏まえて、平成18年6月に行政改革推進法が施行されました。内容的には平成17年12月の行政改革の基本方針の中に書いてあることが法制化されたということです。その62条、後ほど出てきますが、地方に資産・債務改革を要請する、そのためには必要な前提条件として公会計の整備があるということになっております。さらに、国は企業会計の慣行を参考とした貸借対照表などを地方に対して整備できる助言をするということが規定されています。

よく、今回の財務書類の整備については法的根拠がないではないか、地方自治法には書いてないではないかというご指摘をいただきます。確かに地方自治法には書いてありませんが、法令上の根拠としては行政改革推進法があるということにぜひご留意いただければと思っております。ただし、作成義務というのは法律に書いてありませんが、公会計の整備ということでは、法令上規定はされているということです。

それから、毎年、政府の方では、当面の経済財政の基本方針として、6月もしくは7月に骨太の方針をまとめています。2006年、2007年、2008年、いずれにも地方の公会計整備について

推進するということが書かれております。政府の方としては、地方公共団体での財務書類の整備について一生懸命取り組んでいるということです。

それから、平成18年8月以降の取り組みの流れをまとめています（スライド3）。平成18年8月に「地方公共団体における行政改革の更なる推進のための指針」が出されました。これは、地方行革新指針と呼ばれているもので、行革推進法を受けまして、総務省として地方公共団体の皆さま方に行革の取組みを要請している文書です。この中に、資産・債務改革と地方公会計改革が出てまいりまして、ここで3年後もしくは5年後ということで、平成21年度もしくは平成23年度までに財務書類の整備をしていただきたいということを、期限を区切ってお願いしているものです。

平成19年に入りまして、夕張市の問題もいろいろ出てまいりまして、個別の地方公共団体の財政状況に非常に注目が集まるようになってまいりました。こうした流れを受けて、平成19年6月に地方公共団体財政健全化法が成立しております。また、10月には、前年度に始めた新地方公会計制度実務研究会の報告書を取りまとめられまして、自治財政局長通知を再度出させていただき、先ほどの事務次官通知の「地方公共団体における行政改革の更なる推進のための指針」の内容を再確認しております。一緒に報告書も公表して、二つのモデルの作り方をご説明している状況になっております。

ただ、私も平成19年度までは財務書類を作る方の立場として、佐賀県に勤務していました。実務研究会報告書を見ますと、会計に全く知識のない者が見ますと、多少難しいのではないかと思います。そういう地方公共団体の皆さま方のご意見が多かったものですから、実務研究会報告書をさらに詳しく分かりやすく説明する必要があるのではないかということで、平成20年6月、総務省内に地方公会計の整備促進に関するワーキンググループを発足させて、これまで会計になじみのない職員の方でも何とか作成に取り組んでいただけるように、手引書の検討などを行っているという流れになっています。

スライド4以降ですが、先ほどの年表の中で、いろいろな政府の方針や法令、そうしたものが出てきました。具体的にどういうことが書いてあるのかということを確認していただきたく、原文の該当箇所をそのまま記載しております。

今回の公会計改革の出発点は、平成17年の行政改革の基本方針です。ここで初めて、資産・債務改革について積極的に取り組むとし、地方においても国と同様に取り組むということがうたわれました。その際にこれに必要なものとして公会計の整備ということが打ち出されたということです。行政改革の基本方針の中では公会計についてということは直接出てこないのですが、地方公共団体の資産・債務の実態把握というところがポイントになっております。これを行うには、地方公会計の整備が極めて有効ではないかということで、今日に至っているということです。

このまま閣議決定を受けて、法律ができました。「簡素で効率的な政府を実現するための行政改革の推進に関する法律」と、これは長い名前ですが、俗に言われている行革推進法という法律です。まずこの法律の中で幾つか行革のための分野があります。五つぐらいに分かれていますが、その中の一つに、資産・債務改革が挙げられております。国が数値目標で付けて資産の売却など取り組むべきことが第58条から第60条までに書いてあります。

そして、よくあるパターンとして、国がやるので地方もお願いしますということで、この62条で地方公共団体に対して努力義務規定を設けているということです。この62条の1項を見ていただくと、資産・債務改革に取り組むということですが、この2項の方でも、こうした取組みをする際に必要ということで、企業会計の慣行を参考として貸借対照表その他の財務書類の整備に関し、政府は必要な情報の提供、助言その他の協力をを行うものとするという規定があります。これに基づいて地方公共団体に、公会計の整備をお願いしているわけです。第2項にある政府というのは総務省のことですが、この規定を根拠に必要な助言つまり財務書類の作り方等をお示しさせていただいているところです。

こうした法令に基づいて、毎年決めている骨太の方針の中でも明記されておりまして、平成18年度につきましては、まず資産の圧縮を大胆に進め、バランスシートを縮小するという原則が書かれており、その中で資産・債務の管理に必要な公会計の整備がうたわれております。これは国だけではなく地方についてもそうですということが書いてあります。また、地方には国の財務書類に準拠した公会計モデルの導入に向けてということで、総務省がこれからモデルを示すので、これを参考にしながら作っていただきたいということが骨太の方針に書かれているところです。

こちらが、「地方行革新指針」と呼ばれている総務省の事務次官通知です（スライド5）。内容が非常に多岐にわたっておりますが、公会計の改革だけについて言及しているわけではありませんが、関係分だけを抜粋すると、このようになります。この部分で財務書類4表の整理について要請しているというところです。このときは人口3万人以上の都市と都道府県につきましては3年後まで、つまり平成21年度まで、それ以外の比較的規模の小さな地方公共団体につきましては、5年後の平成23年度までに財務書類を連結ベースで4表を作っていただきたいということを要請させていただいているということです。

この時点では、3年後、5年後としておりまして、現在でも指針にあるこの数字自体も変更はしていません。ただし、平成19年になってから地方公共団体財政健全化法が成立し、後ほどご説明したいと思いますが、ここでは5年後ということにしておりますが、健全化法の趣旨を踏まえますと、比較的規模の小さい団体においても、3年後の平成21年度までには整備をしていただくことが重要ということで、われわれとしては前倒しで整備をしていただきたいということでお願いをしております。

次に、2007年と2008年の骨太の方針にどのように書いてあるかということを示しています（スライド6）。2007年つまり平成19年になると、健全化法が国会審議に入っておりまして、健全化法と合わせて公会計の整備を促進し、財政の健全化に取り組んでいただきたいということが書かれております。

それから、今年の骨太の方針ですが、若干記述が少なくなっています。基本的に、これまでの方針を続けてやってくださいということで、具体的に書き下してはおりませんが、2006と2007に沿って引き続き資産・債務改革等を実行してくださいということが書かれております。政府の方でも、地方公共団体における発生主義の財務書類については推進するという立場を宣言している、明確にしているということです。

2. 地方公会計改革の背景と意義、活用方法

こうした流れをまとめてみると、公会計の整備をなぜ推進していくのかということで、よく説明に使っているのが、こちらの5点です（スライド7）。

まず第1点目として、地方分権に取り組んでいますが、権限があるところには自らの透明性を求められるということで、財務情報の総合的な開示の一環として、公会計の整備を位置付けるべきだということがあります。

それから第2点目として、行政改革推進法の中に、資産・債務改革に取り組むということが規定されておりまして、取り組む際には、自治体が今持っている資産がどういう状況なのかということを明確にする必要があるものですから、そのための手法として公会計を位置付けているということがあります。

それから、3、4、5につきましては、1、2と裏返しのような関係かもしれません、個別の地方公共団体の財政状況に関する注目が非常に高まっておりまして、現行の予算決算書類のほかに企業会計の慣行をベースにした財務書類で財政状況を表すとどうなるのかという注目が集まっています。情報開示に積極的に取り組む必要があるのではないかということです。あと、金融機関も、これまで特に外郭団体への融資については本当に大丈夫なのかという声もあり、金融機関の目線の変化というものがあります。金融機関の方からも、こういう形で開示したらどうかという意見や、また、公会計の書類を作れる行政能力があるのかという観点で、金融機関が自治体を見ることがあるということもうかがっております。

こういう状況がありまして公会計の整備を推進しているわけですが、背景の裏返しということで意義も書いてあります。総務省としては、発生主義の財務書類というのはどういうものかという位置付けですが、現金主義による会計処理の補完だという位置付けをしております。将来的に、今の現金主義の予算決算書類と入れ替わるのかというご質問をいただくことがあります、今のところはそういう考え方ではありません。現金主義の予算決算書類を前提にした上で、それと併せて発生主義の財務書類を作ることで、より総合的な財務情報の開示が可能になるのではないかという位置付けをしております。

現在、地方独立行政法人が決算重視の企業会計方式の財務会計システムを法律上も採用していますが、一般会計と特別会計というのは地方独立法人と違い、議会の予算統制を直接受けております。現金主義の予算決算書類は、議会が行政府に対してここまで使っていいという財政の歳出権を与えることに対して、極めて分かりやすくなっています。国の一般会計も特別会計もそうですが、現行の予算決算の書類は維持したまま、それを補完する会計処理の書類として位置付けるということになっております。したがって、年間でここまでお金を使っていいという議会の承認機能を前提とするのであれば、発生主義の財務書類は今の現金主義の書類に補完的な役割を果たすということになるのではないかということで、今、進めさせていただいているところです。

それから、意義の2点目ですが、今回、総務省では、連結ベースでの作成をお願いしております、連結を作りますと、自治体本体だけではなく、公社・3セク等も合わせて、行政サービスを一体で提供しているグループとして財政状況はどうなのかという財政全体の把握が可能になるのではないかと思っております。

意義の 3 点目として、内部でいろいろな予算編成等で議論していただくときに、コスト分析や政策評価への応用も可能になるのではないかと思っております。ただ、このあたりにつきましては、総務省も反省していることですが、これから検討が必要な分野であり、われわれの方でも先行的に進められている団体の事例などを見ながら、どういう方法が可能かということを情報提供していく必要があるのではないかと思っております。

先ほどの「意義」のところをもう少し詳しく書いたのが、次のスライドです（スライド 8）。公会計制度改革を進めることで、行政経営にどのような効果があるのかということを参考までに整理したものです。

POINT 1 として、繰り返しになりますが、「財務の透明性の向上と説明責任」がより効果的に果たせるのではないかと思っています。現行の決算書類を見ますと、こんなに分厚い資料を読めば分からぬではないということで、全部オープンにはしているということにはなっていますが、いかんせん一覧性がなくて、必要な情報になかなかアクセスしにくいという特徴がどうしてもあるのではないかと思っております。発生主義の財務書類を作っていただきますと、把握が困難とされており資産と債務のストック情報が開示されますし、バランスシートの特性上、現役世代と将来世代の負担のバランスも数字で分かってまいります。また、行政コスト計算書を作っていただきますと、特定の分野の行政サービスが特定財源である受益者負担での程度賄われているかというデータが出てまいります。そのデータを基に、政策的な議論が役所の中で、さらに開示をしていけば、住民との間でもできていくのではないかと思っております。

POINT 2 として、「行政評価等との連携」ということがあります。これは、実務を積み重ねていただくことで、将来的には可能になってくると思います。将来負担を踏まえた財政運営というものを、公会計をすることで得られる情報でできてくるのではないかと思っております。

POINT 1 と 2 につきましては、作った後の効果ですが、POINT 3 「台帳整備による資産・負債の把握」につきましては、作る途中の効果です。今回の資産・債務改革が意図している一番のポイントは、こちらです。今回、総務省のいづれかのモデルで作成していただくことになりますと、固定資産台帳を現行の台帳をベースに作っていただくことになるわけです。これまでそれぞれモノとして管理してきた公有財産に、プラス α として財産価値がどれぐらいあるかが分かるような台帳整備が進められることになります。この過程で、この資産を今後どのように活用していくべきなのか、そのまま使うのか、違う目的で使うのか、もう使わないと売るのか、売りたいとしても今が売却時期として妥当なかどうか、そうしたいろいろな判断ができるようになってくると思います。すなわち、公会計を作る過程で必要になる作業として含まれている固定資産台帳の整備が、自治体の財政運営の中での一つのポイントになると思っております。財務書類を作っていただくということも一つの目的ですが、公会計の財務書類を作る過程で把握する資産の状況を踏まえて、今後の保有資産をどのようにしていくのかという議論を、ぜひそれぞれの自治体の中でしていただければと思っております。

私が以前勤務していた自治体も大体そうですが、予算の審議は非常に熱心ですが、一度投資や購入した後はあまり関心が向けられないということが往々にしてありました。議会でも、今後の歳出については関心がありますが、今あるものをどう使うかということについては非常に

関心が薄くなっていることがあります。今後なかなか税収が伸びないことを考えますと、今ある資産の有効活用により財政運営上、効果が出てくることもあります。したがって、今保有しているものをどうマネジメントしていくのかということが、非常に重要になってきます。そのための手法として、財務書類の整備が役に立っていくのではないかと思っております。

3. 地方公共団体財政健全化法との関係

スライド9は、「資産・債務改革」と「財政健全化法&公会計整備」をまとめたものです。資産・債務改革と健全化法と公会計は一体どういう関係なのかということがよく言われます。聞かれた場合には、いつもこの図を使って説明しています。

まず、よく言われますのが、健全化法の4指標は公会計を作っていないとできないのかということです。これについては、公会計を作っていないでも4指標の計算はできます。健全化法の4指標は、先日、9月末で速報値が出ていますし、この11月末にも確定値が出ます。すべての団体で数値を算定していただいております。公会計の整備状況にかかわらず、すべての団体で算定していただいておりますので、健全化法における指標の算定の前提が公会計の整備というわけではありません。

ただ、この健全化法の中に出てくる四つの指標の設計に、発生主義の会計の要素を組み入れている部分があります。例えば、将来負担を算定する際には地方債残高が中心になるわけですが、その他に債務負担行為をして将来の歳出が確定した金額についても将来負担に加えておりましますし、退職手当引当金につきましても将来負担に入れているということで、会計的な要素が指標の設計に反映されています。しかし、個別の団体で4指標を計算していただく前提として、公会計の整備がないとできないというわけではありませんが、資産・債務改革との関係を見ますと、この両者が非常に密接に関係しています。

平成19年度、20年度、21年度を総務省は財政の健全化を進めていく重要な3年間と位置付けて、この三つを有機的に進めていくということにしております。そもそもこの資料は、資産・債務改革をベースに作っているのでそうなるのかもしれません、この健全化法と公会計で資産と債務の実態を把握して、地方の資産・債務改革を進めていくというのが基本的な構図になっております。平成19年度については、資産と債務の実態を把握するための制度づくりを総務省が進めた年と位置付けております。

健全化法では、特定の資産につきましては時価評価をお願いしております。例えば、宅地造成事業や土地開発公社につきましては、簿価ではなく、今その土地がどれぐらいで売れるのかという金額を出していただいて、債務から引いていただくということにしております。また、第3セクターの損失補償債務につきましては、その3セクの経営状況等を勘案しまして、必ず一定の割合を、本体の地方公共団体の将来負担に組み入れていただいています。すなわち、健全化法の四つの指標を算定する過程で、自治体の資産・債務の一部については時価ベースの把握が可能になるという制度設計を取っているということです。

公会計では、それよりも広い範囲で資産の評価をすることをお願いしており、この二つを合わせて今の資産・債務の状況を把握していくこととしており、平成19年度はそのための制度を整える年度という位置付けにしております。

今年、平成20年度はどういう年かと申し上げますと、いわゆるテスラントといいますか、試行段階の年という位置付けをしております。どうしたことかと申し上げますと、健全化法は単に四つの指標を計算するだけの年にしております。早期健全化基準や財政再生基準を超えたとしても、今年は計画の策定義務は生じないという年です。あと、公会計につきましては、引き続き整備の準備をしていただく年にしております。公会計のワーキンググループを設置し、総務省としても可能な限りご支援できないかということで取り組んでいる年です。

来年度、平成21年度は、この三つの資産・債務改革と健全化法、公会計、それぞれに目標年次ということにしております。健全化法につきましては、同じく指標を公表していただきますが、指標が一定の数値を超えた場合には、計画の策定義務が生じる年となっておりまして、健全化法が全面的に施行される年となっております。公会計につきましても、平成21年度までに作っていただきたいということでお願いをしておりまして、その年に当たっているということです。これらを踏まえて、資産・債務の実態が把握されたということで、地方の資産・債務改革についても具体的にどのような資産の活用なり売却をしていくのか、保有資産の活用の方向性と具体的な施策を決めていただきたい年と位置付けをしております。このように資産・債務改革と健全化法、公会計を3年間で進めていくということにしています。

では、この二つの関係はどうなのかということを説明しますと、健全化法では、指標を計算していただいて、一定の数字を超えた場合には財政健全化計画や財政再生計画を作成していくことになりますが、この計画の中身は何かといいますと、法令に規定があります。特に財政再生計画の方は、国が関与して再生を進めていくというスキームですから、計画についてはこういうことを盛り込んでくださいということを法令事項で書いております。

具体的に、資産・債務改革の関係でいきますと、財政再生計画の中には、資産を売却してどのくらいの収入が得られるかを正確に見積もっていただいて、計画に計上していただくということがあり、そこが公会計の整備と重要な関係が出てくると思っております。資産売却でどれぐらいの収入があるかはそう簡単には計算できないものであり、それを見込むにはまず保有資産の棚卸しをしていただいて、いわゆる公正価値といいますか、時価評価で評価した上で、ではどの資産を売却するか、どういうケースで売却していくのかということを決めていかなければならず、相当の準備期間が必要になってまいります。

そのための準備を公会計の整備で進めていただきたいということにしておりまして、こうして平成21年度に法令上、計画策定義務が生じるということが予定されているということですので、すべての団体で公会計の整備をして、資産と債務の実態を把握しておいていただきたいと思っています。

自分の団体は、健全化団体でもなく、再生団体にもならない見込みなので別に公会計の導入を急がなくでもいいのではないかというご指摘もいただきますが、数字が健全化基準を下回れば財政が健全というわけでもなく、すべての団体で厳しい状況にはかわりがないと思います。また、急に財政需要が生じて指標が急激に悪くなるということもありますので、やはり平成20年度で基準を超ってしまった団体だけではなく、法令上こうすることになり得るということを規定しておりますので、すべての団体で公会計の整備を平成21年度までにお願いしたいというのが、私どもが以前からお願いしていることです。

なお、公会計の目標年次を、平成21年度、平成23年度までということで、3年、5年と団体の規模に応じて分けておりました。具体的には、いわゆる小規模団体は5年後ということにし

ておりましたが、健全化法の施行が後になって決まりましたので、平成23年度までということでお願いした団体につきましても、前倒しで平成21年度までに作成していただきたいということを、去年から申し上げているということです。平成20年度の公表された4指標を見てみると、いわゆる平成23年度までに作成していただければいいという、比較的中小規模の団体が早期健全化基準を超えていた状況でしたので、むしろ小規模の団体こそが平成21年度までに間に合わせていただかなければいけない側面があると思っております。公会計の目標年次については、地方行革新指針において一度示した数値を変更しておりませんが、その後の健全化法の施行を踏まえまして、すべての団体で平成21年度までに整備をお願いしているということです。

健全化法の計画策定義務で作らなければいけない計画とは、赤字を解消するとか、指標を健全化基準以下にするということが目標で、かなり金額的に詰めていただかなければいけない額です。資産の把握が不十分で、こうした資産売却を伴う収入がカウントできないとなりますと、ほかの行政サービスをやめなければいけない自治体もあるのではないかと思います。計画策定義務の中で実現可能なものを作っていくということも踏まえれば、資産がどのぐらいあって、どのぐらい売却可能なのかということは、こうした公会計の作業を通じて、正確に見積もっていただく必要があると思っております。

先ほどと繰り返しになりますが、健全化法と公会計の整備スケジュールを重ねたものがこちらです（スライド10）。平成19年度決算に基づく指標の公表が、この11月末にあります。平成21年度になりますと、健全化法が全面施行されて、指標を算定していただいて公表することになります。このときまでに財務書類4表の整備をしていただいて、資産・債務の状況をつかんでいただき計画策定義務が生じた団体では、公会計情報も使いながら財政の健全化に向けて取組みを進めていただくという流れにしております。

スライド11は、先日公表しました健全化法と公会計に関するQ&Aのポイントを載せています。若干テクニカルなところもありますが、公会計と健全化法の関係について説明しているところです。健全化法では、将来負担比率の算定を行う際に、損失補償をしていればすべては連結対象といいますか、将来負担比率の上での連結対象にしておりますが、公会計の方では、損失補償をしていればすべて連結対象というわけではありません。基本的には出資比率を見ていただいて、個別に判断していただくということにしております。

通常50%以上の場合はすべて連結対象になりますが、自治体が損失補償を付していることで出資割合が50%未満あるいは25%未満であったとしても、そうした財政支援を背景にその3セクターの業務運営を自治体が実質的に支配しているという場合がありますので、そう判断される場合は連結対象にしていただくという扱いにしております。

それから、第3セクター等の損失補償債務にかかる将来負担額、地方道路公社や土地開発公社に関する将来負担額というものもありますが、将来負担額に合算している様々な数字の中には、会計上、引当金に想定するものがあるということで考えております。それで、貸借対照表に「損失補償等引当金」という新たに勘定科目を設けて、将来負担の性質に合わせて計上していただくことにもしております。

それから、退職手当引当金の相当額は、健全化法の中でも将来負担の中に入れていただくことにしていますが、退職手当中で「調整額」にかかる算定方法につきましては、健全化法に

おける算定方法と、昨年公表された実務研究会報告書の中に書いてある算定方法が違っていて、どちらを使うべきかというご質問をよくいただきます。これについては、実務研究会報告書を出したとき健全化法は制度設計中でございまして、当時検討中の案が実務研究会報告書では書かれており、その後に健全化法の計算方法が確定し、結果的に両者が異なるものになってしまったという事情がございます。最終的には、健全化法の算定方法に合わせて公会計の退職手当引当金の計算をしていただきたいということで、今回のQ&Aを出しております。

健全化法との関連に関するQ&Aにつきましては、総務省のホームページの方にまとめて掲載しておりますので、そちらの方をご参照いただければと思います。

4. 地方公会計の整備促進に向けた総務省の取組み（まとめ）

スライド12「地方公会計の整備促進に向けた総務省の取組み」は、今、総務省が進めている取組みを簡単に整理したものです。繰り返しになりますので、簡単に説明させていただきます。

平成18年の8月の事務次官通知で3年後、もしくは5年後までの整備をお願いしております。平成19年10月に、実務研究会報告書を公表する時期に合わせて、改めて通知を出させていただきまして、作成についてお願いをしております。お願いしている内容は同じです。ただ、健全化法の施行が入ってまいりましたので、平成23年度までということでお願いしていた団体につきましても、早期に作成に着手し、平成21年度に財務書類を公表することが重要としております。理由は、先ほど申し上げましたが、作成時期について少し前倒しをお願いしているという状況です。

作成状況はどうかといいますと、数字だけ後ほど申し上げますが、中小規模の団体で作成状況が若干遅れている状況です。都道府県による市区町村への助言も重要なと考えておりますが、今、いくつかの都道府県で市町村への支援が盛んに行われているという状況です。総務省としても、実務研究会報告書だけ出して、後は作ってくれというだけではなかなか進まないと思っておりますので、必要な手引書や作成に必要なツールを検討して、順次公表していきたいと考えております。

スライド13に「総務省通知の概要」を載せています。これは、平成19年の10月の局長通知の内容です。何が書いてあるかといいますと、基本的には「地方行革新指針」と同じ内容を、改めてお願いしています。このときに、もともと出している事務次官通知の変更はしておりませんし、局長通知も出していないのですが、事務連絡により前倒し整備の重要性をお伝えすることをしています。これも総務省のホームページに公表しておりますので、ぜひご確認をいただければと思っています。

それから、平成19年10月の局長通知の中で、財務書類の公表の仕方を少し書いております。というのも企業会計の置かれている状況と、地方公共団体の財務書類の置かれている状況は、根本的に違うところがあると思っているからです。企業会計が置かれた状況は、相当の実務の積み重ねがあり、例えば作る人、分析する人、見る人が、全部役割分担できているということだと思っております。つまり、企業会計の分野では、会社の方で財務書類を作っていただいて発表すれば、アナリストという方がおりまして、懇切丁寧に説明していただく。それを見て、

投資家なり金融機関がその会社に対するスタンスを決めるということで、作った会社がひとりおりIRの説明はしますが、懇切丁寧に分かりやすく説明するのはアナリストがやっているという状況だと思います。

一方で、残念ながら公会計というのはこれからの中野で、作るところと、分析して分かりやすく説明するということが分業できない状況になっていると思います。作っていただいた書類を分かりやすく説明するのをともに自治体の方でやらなければならないということが現状ではないかと思っています。

さらに、財務書類を読む方々も企業会計の置かれた状況とは異なっていると思います。企業会計の方は、ある意味財務書類4表のことは基礎的知識として分かっている方々を対象にしていればいいと思いますが、公会計の方は、そういう方々だけではなく、広く住民の方を対象にして公表と説明をしなくてはならないということで、分かりやすい説明というのが、相当程度、自治体の方に求められていくのではないかと思います。そういう状況の違いが、企業会計と公会計にあるのではないかと思っております。そういう観点で、昨年度の局長通知の中では、フルセットで勘定科目をすべて明らかにして、すべてをオープンにしているのでこれを見てくださいというだけではわかりやすいものとは言えないだろうということで、簡潔に書くとすれば、こういうひな形が考えられるのではないかということで、スライド14にある通り「簡潔に要約された財務書類」のひな形を示しております。こうしたもので住民の理解を促進することができるのではないかと考えております。先行的に取り組んでおられる自治体になりますと、これより相当分かりやすい開示になりますし、これにならっていただくのも一つの方法であると思いますし、非常に参考になるものではないかと思っております。

それから、財務書類4表を作ったとき、どういう観点で活用ができるのかということで、昨年度の局長通知の中では、一部頭出しをさせていただいております（スライド15）。この点については、具体的にどのような検討ができるのか、財務書類を作成し、どういう分析ができるのかは、今後またわれわれとしても検討していくかなければいけないと思っています。今のところ、こうした活用が可能ではないかということで、項目だけ出させていただいているところです。

先行的に開示されている自治体の中でよく出てまいりますのが、やはり住民一人当たりの数値でございます。例えば、資産計上額が何千億円と出ても、住民の方にはあまりピンとくるものではないと思います。数字がイメージしにくいという声もありますので、人口一人当たりを見て、資産・債務の状況を肌感覚に近い数値でお示しされている団体が相当数ございます非常にシンプルな手法ではありますが、住民の方にも分かりやすいという反応があるということをうかがっております。

5. 地方公共団体の財務書類の整備状況とその解決策

地方公共団体の財務書類は今、どの程度進んでいるのかについて説明いたします（スライド16）。これは、昨年度末の平成20年3月末日の状況ですので、今の時点では違いがあるとは思いますが、平成18年度決算に係る財務書類の整備状況を見ていきたいと思います。

都道府県につきましては、何らかの方式では一応財務書類は作っているということで、47

団体が「作成済」となっており、作成していないところはありません。ただ、モデルの切替えはこれからというところが多く、44団体、つまりほとんどのところは総務省の従来モデルで作成しているという状況です。また、この都道府県における作成済の「その他」の3団体については、東京都は独自で会計基準を作つておられますし、あと、基準モデルの考え方を一部改訂して取り組んでおられる県もあり、「その他」にカウントしております。

次に、市区町村ではどうかということですが、指定都市を除くと58.2%の団体が「作成済」とし、何らかのモデルでは作成しているという状況です。これに「作成中」の市区町村を加えますと、全体の7割の市町村で何らかのモデルでの作成には着手はしています。あと、「未作成」のところを見ていただきたいのですが、520団体で何もしていないという答えになっております。

次に「作成団体の新モデルへの移行時期」を示したのがスライド17です。私どもがお願いしているのが、平成20年度決算までには作つていただきたいということですが、そのときまでには何とかしますというのは、「平成19年度決算分から」の20.7%と、「平成20年度決算分から」の47.0%を足した、7割弱の団体となっています。しかし、3割強の団体ではまだ時期的なことは決まっていないという回答をいただいております。

それから、今何もしていないというのが520団体でしたが、その団体がいつまでに作るのかについて「未作成市区町村（520団体）の今後見込」に示しております。私どもが前倒しでお願いしております平成20年度決算までということで、4割強ぐらいの団体が要請時期までに作るというお答えをいただいている。しかしながら、300弱の団体からは依然決まっていないという回答をいただいておりまして、私どもとしましては、この団体に少しでも早く前倒しして作つていただくことが課題だという認識をしております。

次に、では、どうして整備に着手が進んでいないのかその要因等について、地方公共団体の方におききしたものをワーキンググループでまとめたのがこちらです（スライド18）。これは、総務省がこう思っているというわけではなく、自治体の声がこうだったということですので、そういう意味で見ていただきたいのですが、当時、公会計の整備着手が進んでいない要因として一番多かったのは、隣のまちではやっていないから、私もしませんというものです。しかし、最近では、そういう状況ではなくなってきてていると思います。

次の要因として、私が3月まで自治体に勤めていたときもそうでしたが、作業量が膨大で、整備に必要な人とお金をどのように算段すればいいのかよく分からないということを挙げられた方も多くおられました。

3番目の要因として、府内関係課や連結対象団体との連携不足があげられています。これは、こちらの研究会でもいろいろ議論されたとかがっておりますが、財務4表は財政課だけで作れないのです。資産評価も出てまいりますし、関係課の協力がないとできません。さらに、特に新しい仕事ですし、また新しい仕事を担当者からあげていって全府的な課題とするのは実際にはかなり難しいものだと思います。作成に必要な関係課との調整がなかなかつかないというのが実態ではないでしょうか。府内でも難しいですから、連結対象等についてはそれ以上にそうだというご指摘をかなりいただきました。それから、連結財務諸表の作成や資産評価をどう取り組めばいいのか、実務研究会報告書ではよく分からぬという声も多数頂戴しておりま

す。また、作った後どうすればいいでしょうかということで、活用方法がわからず意義を見出せないという多くの声もいただいております。

こうした疑問には総務省としても可能な限りお答えできるようにしていかなければいけないという気持ちを持っておりまして、ワーキンググループで、例えば手引書を作るとか、財政課だけでできるものではないということについて、いろいろなところでお話しさせていただいているところです。また、公会計の整備・着手が進んでいないことに対する解決策については、ワーキンググループを設置して検討している状況であります。

6. 最近の動向（ワーキンググループの発足）

このような問題意識を踏まえて、今年6月に発足させたのがこういうワーキンググループです（スライド19）。6月から始めていますが、「検討状況」に書いてある5点が主な成果物かと思っています。作業がはかどってなくて申し訳ないと思っていますが、自治体の方で準備作業が進んでまいりますと、非常に具体的な質問が出てまいります。そうしたご質問の中で共通しているものについては、「地方公会計に関するQ&A」という形で公表していきたいと思いまして、既に一部出していますが、今後も追加をしていきたいと思っています。

それから、「作業用のワークシート」のエクセル版を提供したいと思っています。これも本来、既に出来ているはずでしたが、できるだけ速やかに公表したいと思っています。

それから、資産評価と連結財務書類の作成を具体的にどうしていくのかという基本的なところについて、もう一段詳しく解説した手引きとして「新地方公会計モデルにおける資産評価実務手引」と「新地方公会計モデルにおける連結財務書類作成手引」を公表していきたいと思っています。

それから、報告書の全体を取りまとめる中で、先行団体の「財務書類の活用・公表手法」の事例をご紹介していきたいと思っています。

「地方公会計に関するQ&A」の追加（スライド21）について、今年から、われわれ若干の反省もあって、Q&Aを総務省が確定してから公表するのではなくて、地方公共団体等での実務上の課題を踏まえて確定していきたいと考え、広くご意見をうかがってQ&Aを作成するシステムを採用しております。企業会計の世界でもそうですが、いったんルールとして決めようとするものについては、事前に財務書類を作成される方々のご意見を受け付けるというのが一般的であると考えております。いただいたご意見につきましては、可能な限り、総務省の考え方を付して、採用できない場合でも、総務省の考え方を説明するという流れを取りたいと思います。今年になって1回やっておりますが、今後追加を行いたいと思っていますので、その際にまたご意見をお寄せいただければと思っています。

これまで公会計の報告書を決める際には、総務省と公認会計士の先生方だけで決めてしまっていたくらいがありまして、今後、公会計を発展させていくためには、やはり実務を進めいく方のご意見をうかがわなければいけないと思っており、こうしたシステムを取り入れているところです。是非、ホームページを一度ご覧いただければと思っています。

7. 基準モデルと総務省方式改訂モデルの比較表

スライド22は、基準モデルと総務省方式改訂モデルの比較表を載せております。既にご承知の方もいらっしゃるかと思いますが、これからの方もいらっしゃると思いますので、簡単に説明をさせていただきます。

総務省は二つのモデルを示しておりますが、大きな違いのひとつには、固定資産の評価の手順があります。基準モデルの方は、保有資産については原則としてすべて初期段階で公正価値の評価をしていただくことにしております。一方、改訂モデルの方は当初は売却可能資産だけ時価評価をしていただいて、段階的に時価評価の対象を広げていただくことを認めているモデルです。

したがって、その台帳整備についても基準モデルは当初にすべて整備するのが原則ですが、改訂モデルの方は台帳整備につきましても段階的に進めていくことになります。

作成時の負荷については、資産評価のアプローチが違いますので、表に示すとおり整理できます。基準モデルは、当初に若干の負荷がかかり、継続的にしていく際には負荷が減少するものです。一方、改訂モデルは、当初のハードルは基準モデルほど高くはありませんが、継続していく際には、段階的整備のところに負荷が生じてくるというものです。

それから、財務書類の作成・開示の時期ですが、基準モデルは、基本的にシステムの導入を伴うことになるかと思いますが、システムを導入していただければ、出納整理期間が終了後に早期に財務書類ができるというものです。一方、改訂モデルは、前年度決算の数字を用いて使うことになりますので、いったん決算統計を作成していただいてから、組替え作業を行っていただくことになりますので、その分、開示の時期が若干後ろ倒しになってくるというものです。

今申し上げたことを図表にしました(スライド23)。今申し上げたのは、「ストックの処理」にありますが、基準モデルについては、原則としてすべての資産を公正価値で評価していくことにしております。一方、改訂モデルにつきましては、段階的整備が特徴です。

「フローの処理」は、基準モデルではいわゆる複式仕訳が必要になってまいりますので、個々に仕訳けをしていただくことが必要です。これは、日常業務で個々に逐次にしていただく方法と、期末に出納データを打ち出していただいて、一括で複式仕訳を行う方法との二つがあります。現在、世の中に出ておりますシステムを見てみると、二つ共存しているとかがっております。

それから、改訂モデルでは、いったん決算として整理をしていただいて、決算データの組替えを行い、必要なデータを合わせて財務書類4表を作成するという流れになっております。

次は、改訂モデルにおける段階的な資産評価の整備のイメージを示しています（スライド24）。一般によく言われておりますのは、こちらの右肩上がりの評価手法です。まず、初年度には、売却可能資産の評価をしてくださいというお願いをしております。次年度以降は、いわゆる時価ベースでの評価をする範囲を順次広げていただくということをお願いしております。ここでの評価の仕方は基準モデルと基本的には変わりません。基準モデルの資産評価の手法を採用していただきたいとお願いしております、最終的には基準モデルと改訂モデルの資産評価の水準は同じようなレベルになると考えております。また、改訂モデルであっても、初年度

にすべての資産を評価していただくことも十分あり得るということで説明しております。

基本的にはこうした流れを取っていくことになります。初期段階では売却可能資産に絞って評価していただきます。また、売却可能資産の評価自体を段階的に複数年度に分けてやっていただくことも十分可能だということで説明をさせていただいております。

次に、どうして総務省は二つのモデルを作ったのかについて説明します（スライド25）。通常、会計というのは、一つの基準で団体間での比較ができるようにすべきではないかということで、私も佐賀県にいるときはそのように思っており、非常に不思議な思いがしておりました。しかし、現時点では一つのモデルとすることができない事情がございまして、二つのモデルをお示ししております。

まず、今回の財務書類については、行革推進法に書かれているものですから、すべての団体で取り組んでいただく必要があると思っております。ただ、すぐできるかというと、なかなかできないという状況です。なぜなら各団体が置かれている状況は非常に多様になっており、そもそも複式記帳や発生主義会計になじんでいる地方公共団体は極めて少ないと思います。公営企業の一部では発生主義会計の財務書類を作っていますが、その経験をすべての職員の方がしているわけではない状態です。したがって、複式記帳や発生主義の会計になじんでいただくことにかなり時間がかかるのではないかと思っています。

また、複式記帳を行う際には、システムの整備が不可欠になってまいりますが、韓国と違い、わが国は地方団体ごとにシステムの整備をしており、財務会計システムの状況が各団体で全く異なっておりますので、一律に複式仕訳をしてくださいというのは、相当困難だと思っています。

また、既存の予算決算制度の補完ということを申し上げましたが、要は追加的な作業が発生するわけで、自治体の職員の数が削減されてきている状況において、事務量的にも厳しい団体も多く、一律に複式仕訳をして作ってくださいというのは、現段階では事実上不可能と考えております。したがって、すべての団体で財務書類4表の作成に取り掛かっていただくという普及を第一に考えるのであれば、各団体がそれぞれ取り組めるような環境を作らなければなりません。こうした背景からこのように二つのモデルを作っているということです。そのあたりは、ぜひご理解をいただければと思います。

先ほど、韓国の話をしましたが、先月、韓国の内務省、地方自治部といいますが、公会計企業課の課長さんが来日されお話をする機会がありました。彼が非常に先進的に進めており、あっという間に実践の段階まできましたということも言われました。よくよくうかがってみますと、韓国の自治体の財務会計システムはみんな同じだそうです。公会計に関して国がそのシステムに合うソフトを配って取り組んだので、全部の団体で短い期間に整理できましたというお話でした。そのような状況であれば一律の進め方もできるものと思いますが、わが国では、財務会計システムはいわば極めて地方分権的にできており、韓国のような状況にはありません。したがって、日本では、こうした二つのモデルでいずれの団体でも取り組んでいただけるということを重視した結果、今の状況になっているといえると思います。ぜひ、ご理解をいただければと思います。

8. 地方公会計における資産評価

次のスライド26は、地方公会計における資産評価の原則を図式化したものです。会計上の資産評価の原則は、取得原価主義といわゆる時価評価のどちらを取るかということで大きく分けられるかと思います。特に資産・債務改革の延長で出てきている話で、今の状況がどうかということを把握しなければいけないということで、総務省の二つのモデルは「公正価値」での評価、いわゆる時価評価を原則にしております。こうした資産評価の手法につきましては、国が作成している省庁別財務書類の資産評価とほぼ同様の評価方法を採用しています。国では国有財産法で国有資産は台帳に登録し、そこに金額情報も載っているものですから、それを引っ張ってくればいいのですが、自治体の方は個々それぞれの団体で台帳整備していますし、金額情報までは計上を求めておりませんでしたので、今回、台帳整備をお願いしているわけです。土地や建物の減価償却の考え方につきましては、国の財務処理の資産の評価方法と原則同じという考え方を取っております。

また、東京都の会計基準が取得原価になっており、どちらがいいのかという話をうかがいますが、総務省としては、国の財務書類の考え方方に基本的に合わせていくこととしています。国や地方で評価基準が違うのもおかしな話ですので、地方の中で自治体の置かれた現状を踏まえつつ、国の財務書類の評価手法を採用しているというのが実態です。

さらに、土地の評価につきましては、固定資産税評価額を基礎として算定していただくことにしております。ただし、道路などのインフラ資産の底地につきましては、売却可能性が極めてゼロに近いというものですので、原則取得価格をもって開始時簿価としております。

建物と工作物等の開始時簿価につきましては、再調達価額を出していただいて、そこから減価償却の累計額を引いていただいて、今の価値を出すことにしております。

それから、償却資産につきましては、毎年減価償却を行うことにしております。また、非償却資産に当たる土地につきましては、固定資産税の評価時期に合わせて、原則として3年ごとに再評価をしていただくという原則を採用しております。

次に、なぜ公正価値 (Fair Value) 評価を行うのかについて説明します（スライド27）。要は時価評価をなぜ採用しているかということです。総務省としては、公会計の資産概念というのは、将来お金を生むもの以外に、将来にわたって行政サービスを提供できる能力がどれくらいあるのかということまで含めて、資産をとらえるということにしております。こうした資産概念をよく評価できるのが公正価値、時価評価ではないかということで、この公正価値評価を採用しております。

また、再調達価額とは何かといいますと、例えば、ダムがあつて治水なり給水をしていますが、あり得ない話ではありますが、突然なくなりましたと。ただ、明日からまた給水しなければいけないので、同じものを造らなければいけないというときに、同じものを準備するときに今必要な金額、再調達の価額を計算していただいて、それを資産の行政サービスの服务能力ととらえて資産計上するというものです。

それだと公正価値、いわゆる時価評価と、取得原価による財務書類で表すものが違ってくることになりますが、私どもの二つのモデルが採用している時価評価の財務書類では、過去、発行した地方債の財源や税収等の使途を、現在の時価を基礎として評価し、バランスシートの上

で現時点での行政サービスの提供能力を表すという財務書類になります。

一方、取得原価による財務書類がどういうことを表しているかというと、過去発行した財源、地方債で調達した財源や税収が、発行したとき、もしくは納税時の税額ベースでどう使われているかを示すものになり、要は取得時の金額を基礎として評価した現時点でのサービス提供能力を表す書類になります。

資産・財務改革で求められている財務書類がこうした過去のものではなく、将来の行政サービスの提供能力をどう表現するかということを考えた場合に、どちらがいいかというと、公正価値評価の方が適切ではないかということで、総務省では、公正価値評価を採用した財務書類の作成をお願いしているということです。

次に、効率的な作業のための府内の体制整備について説明します（スライド28）。財務書類作成の際には、全府的に取り組んでいただくことが必要ではないかと考えております。財政部門だけではなく、各分野で協力体制を敷いて取り組んでいただきたいということでお願いしております。

9. 売却可能資産の抽出、および事業用資産とインフラ資産の評価手法

次に、売却可能資産の抽出と評価手法について説明します（スライド29）。売却可能資産についてよくご質問をいただきます。特に、改訂モデルで作成した場合でも、売却可能資産については売却可能価額で評価していただくことが重要になってくるわけですが、そもそも売却可能資産とは何ですかという質問をいただきます。要は今使っていない資産と思っていただければイメージしやすいのではないかと思います。また、今使っていない、これからも使わないであろう資産のうち、自治体が特定したものという条件を付けると分かりやすいのではないかと思っております。よく自治体の方からご意見をいただくのですが、売却可能資産があつて、すべてをその対象にしないといけないのではないかというご質問をいただきますが、売却可能資産というのは自治体が特定したものですから、年度ごとに広げていく方法でも構いません。その年において売却可能を認識している、こうした資産として自治体が特定したものということで、売却可能資産という概念を整理しています。その点、ぜひご理解をいただければと思います。

その選定をする際にどのようにしていくかということですが、様々な方法が考えられるところですが、まず、段階的に売却可能資産の範囲を広げていくという方向があるかと思います。これは、初年度は、一定の財産を売却可能資産としてとらえ、次年度はここまで、次々年度はここまでと段階的に売却可能資産の範囲を広げていく方法です。

それから、公有財産の固定資産台帳の整備にあわせて、その中から選んでいくという方法もあるかと思います。

あと、一番多いものとして、重要性の観点から都市計画区域内の一定面積以上の土地など、団体の実情にあわせて選定する方法があります。例えば500平米以上の面積を持つ土地に限って、その土地を見て、これも使わない売却可能資産ということで、一定の条件、基準を作つて、その中で選んでいただくという方法があります。いずれも妥当な方法であると思っております。

それから、評価方法ですが、売却可能資産については、できれば売却可能価額により評価していただきたいと思っております。売却する際の単位で、一体として評価できるものはそうした評価をしていただくようお願いしております。具体的には、土地のみの場合は土地の評価をしていただければいいと思いますが、土地と建物が一体、例えば職員宿舎などで築30年のものがあつて、通常、解体してから更地にして売りますが、時間がないのでまとめて売りますという場合には、大概、建物部分については評価額が付かなく、むしろ土地の評価額からマイナス要因、解体経費がマイナスに作用する評価になる場合があります。私が3月まで住んでいた宿舎も先般売却されました。築40年の職員住宅でマイナス評価が付いていたのですが、そうした土地・建物一体で売却する場合には一体で評価する方法をできれば取っていただきたいということです。

ただ、これは具体的にはどういうことかといえば、不動産鑑定評価を取ることになりますが、すべてを取ることはなかなか難しいと思います。売却が決定していて、売却する前に鑑定評価が取れていれば、それを使っていただくということがより適切ではないかという意味で考えていただき、そういうものがない場合には、基準モデルの評価手法で土地と建物別々に評価していただくことも可能だと考えています。

スライド30は、先ほど申し上げました改訂モデルの場合に、次年度以降に段階的に広げていく場合の土地・建物の評価の原則を整理したもので、基準モデルの固定資産評価の原則もあります。ここは読んでいただければと思います。

基本的には、固定資産税評価を基礎とする評価方法を採用しています（スライド31）。ただし、土地の状況によっては、一律にとらえることが非常に難しく、その中でも、課税地と同じように個別評価をしていただければ一番いいのですが、こうした対応ができない場合もあると思いますので、平均単価を使う評価方法を公会計では認めています。この方法は健全化法では使えませんが、公会計においては、限られた時間に大量の評価をしなければいけないこともあります、また法律上その自治体の財政健全化計画策定などの義務付けを行うものではありませんので、平均単価による評価が認められています。

宅地につきましては価値が付く場合が多いので、平均単価を認める範囲の土地を、例えば路線や用途地区単位で絞っていただいて、条件がよく似た地区的土地の平均単価を取っていただくことが重要ではないかと思っています。ただ、なかなかそうもいかず、致し方ない場合につきましては、固定資産税の概要調書の地目毎の平均単価を使っていただくことも差し支えないということにしております。

スライド32や33では、その具体的な評価方法が書いてありますので、後ほどまたご覧いただければと思います。資産評価の実務手引にも、具体的な評価方法について載せておきたいと思っています。

10. 新地方公会計モデルにおける連結財務書類

それから、連結の財務書類の作成も要請しております、基本的には連結対象はこの範囲でお願いしております（スライド34、35）。注意いただきたいのは、一部事業組合、広域連合です。こちらについては全部連結ではなく、費用負担の割合等に応じて比例連結をしていただくことになります。

また、第3セクターにつきましては、出資比率を基盤に連結対象にするのかしないのかを判断していただくことになりますが、出資比率が50%未満の団体につきましては、地方公共団体が第3セクターにどういう関与をしているのかということを見て、企業会計の連結の考え方によらし合わせて、連結対象の対象を決めていただくということにしております。

次に、連結財務諸表作成の事務手順を載せております（スライド36）。こちらの方は手引に詳しく書いておきたいと思っています。実務研究会報告書の中ではそれほど書かれていない分野で、どういう順番で作業していいのかよく分からないというご質問をいただきます。基本的には、次の6段階を踏んでいただければと思っております。

まず、連結対象を決めていただきます。次に、連結対象ごとに個別の財務書類を取り寄せていただくか、作っていただることになります。法定決算書類があるところについては、例えば法適用の公営企業会計ではそれを使っていただことになると思いますが、発生主義による法定の決算書類のない団体につきましては、普通会計の基準に合わせて作成をしていただことになります。

3番目に、法定決算書類の読替をしていただきます。連結対象団体ごとにわが国では会計基準が異なっており、表示科目も違っていますので、その表示科目を連結の新地方公会計モデルの科目に合わせていただく手続きです。これは、科目対応表というものが実務研究会報告書に載っていますので、機械的に組み替えていただく必要があります。

4番目に法定決算書類の連結修正をしていただきます。会計基準が異なっておりますので、資産評価の考え方も各々の会計基準で違っています。原則としては、地方公会計モデルの公正価値による再評価をしていただことになりますが、すべてを初年度でやり切るのには大変手間が掛かりますので、当面、基本的には法定決算書類の数字を使うことも可能ということで、実務研究会の報告書の中には書かせていただいております。

そして5番目に純計処理をしていただきます。これは、連結対象の中の取引につきましては、一つの団体の中での会計処理ですので、取引がなかったということで、相殺処理をしていただことになります。

それから最後6番目として、出納整理期間中の現金受払の調整をしていただきます。例えば、土地開発公社などで出納整理期間がないところもありますので、整理期間内の取引については調整していただくということです。

以上、こうした6段階を踏んでいただいて、連結財務書類を作成していくことになつてまいります。また詳しくは、手引書の方で書きたいと思っています。

次のスライドは、先ほど申し上げましたように、一部事務組合・広域連合等は比例連結をしなければいけませんが、比例連結の割合を決める必要があります（スライド37）。これは、

基本的には一部事務組合、広域連合の方で出していただければありがたいのですが、現実問題厳しい場合もありますので、そういう場合は、一部事務組合、広域連合の主要な構成団体や、もしくは都道府県の方にご支援いただくということが妥当ではないかということで、われわれもお願いしているということです。

最後のスライドに、私どものホームページとアドレスを記しております（スライド38）。駆け足で、かつ時間もオーバーしてしまいましたが、ご質問等はメールでもお問い合わせいただけるようになっております。各地で活動されています公認会計士の方にもお問い合わせいただくということで、実務を積み重ねていきたいと思っておりますので、またご協力をお願いしたいと思います。ご質問いただいたものにつきましては、何分二人でやっておりますので即答ができない場合がほとんどかと思いますが、今日の講演で聞いたことで分からないものがありましたら、その旨書いていただければ、早めに回答したいと思っていますので、ぜひよろしくお願いします。以上、私からの説明はこれで終了させていただきます。



第1部 基調講演 会場風景

質疑応答

(質問者) 財政課に所属しております。私から質問が3点ございます。

まず一点目、今回の新公会計は現金主義に代わるものではなく、補完するものとご講演の中でおっしゃっていました。ということは、現在の現金主義でやっているような体系を今後、法改正などをし、発生主義的に変えていく、例えば出納整理期間なども廃止していくという、そういう検討は今のところは予定されていないと考えたらよいのかということが1点です。

それから、二点目の質問ですが、これはよく聞かれるかもしれません、今、二つのモデルを示されている状態ですが、今後どちらかのモデル、またはそれらをミックスしたような形で何か統一していくという予定が話し合われているのかどうかということを、教えていただけたら助かります。

最後に3点目の質問は、地方公共団体の貸借対照表の場合、昔でしたら建設事業にしか起債はできなかつたので、基本的には債務超過にならないといってよかつたかと思いますが、今でしたら、臨時財政対策債や退職手当債といった赤字債が発行されてきていて、これがこのままでずっと続いていくと、債務超過になるところも出てくるかと思います。退職手当債などは、まさにその団体が赤字を防ぐために発行するものなので、それによって債務超過となるのは、その団体自体の問題だと思います。一方で、臨時財政対策債の発行により、負債の割合が増えたり、債務超過になっていくのは、全国の地方公共団体に共通の制度的な問題だと思います。この臨時財政対策債の扱いについて、財務諸表上の取扱いなど対応策の検討はあるのでしょうか。

(神谷) ありがとうございました。非常に答えにくい質問ばかりですが、三ついただいたうちの一番初めは今進めている発生主義の財務書類を今後、法制化する予定はありますかという質問だと思いますが、今のところそういう検討はしておりません。というのも、法制化できる状況には今はないとおもっています。法制化をする場合には、基本的にすべての団体で財務書類を整備していただくことが前提になりますが、会計は、健全化法のように数字を当てはめていけば自動的に指標が出てくるというものではないと思っております。法制化の検討を行う際には、すべての団体ができる、普及しているという判断が必要になると思いますが、今はそういう段階はない状況と考えておりますので、今のところ法制化の検討はしておりません。

ただ、今後、法制化しないのかと言われると、それは分かりませんし、可能性がないとは言えないと思います。また、すぐ法制化しようといっている国会議員の先生方もたくさんいらっしゃいます。ただ、今は普及をして、実務を積み重ねて、実務の積み重ねの中で出てきた課題をどう検討していくのかということを時間をかけて検討していかなければいけない時期ではないかと申し上げております。

国の方はどうなのかという場合、国は特別会計については法制化をしております。どのように法制化しているかといいますと、特別会計も国会の直接の統制を受けますので、国会の承認を得る分につきましては、現金主義の書類で現行どおりですが、決算書類として別に位置付け

をしておりまして情報開示の書類として新たに作成するという形で法制化をしております。したがって、地方公共団体の発生主義の書類を法制化する場合には、そうした取り扱いが参考にはなるかと思います。

ただ、国の方も、一般会計は法制化しておりませんので、法制化を今後していく検討をする場合は、地方公共団体の方で法制化しても大丈夫なのかという見極めと、国の方の一般会計の取り扱いがどうなるかという議論が必要になるかと思います。いずれも、今はそういう時期ではないということですので、今のところは法制化の具体的な予定はないというのがお答えになります。

それから 2 点目は、二つのモデルを今後統一することがあるのでしょうかというご質問だと思いますが、これも、法制化をするのかしないのかということと非常に似たような答えになると思います。どうして二つのモデルにしているのかというのは、すべての団体で取り組んでいただくためと整理しております。すべての団体で相当程度普及が進んで、自治体の方から会計についてこうしていただきたいという希望や要望が、実務の裏付けがあつて出てくるという状況になって、初めて検討すべきだと思っております。したがって、私どもとしては、今のところ二つのモデルの導入をともに進めていくということです。

ただ、報告書の中でも書いていますが、今お示ししているモデルを絶対変えないということは申し上げおりません。モデルについては、企業会計の方でも毎年毎年見直しがされているように、会計基準は見直しされることが前提のものだと思っています。世界中が不況になると評価の仕方も変えましょうという話が至る所に出てまいりますので、言ってみれば生き物なのかと思います。特に、今は導入段階で、実際に作ってもいろいろな不都合等が出てくると思いますので、そうしたご意見を踏まえて、モデルの見直しは今後していくと申し上げています。そのような中で可能な限り標準化を図ろうとすれば、モデルの統一などがあり得るのではないかという議論は今後あるとは思います。しかしながら、今、総務省の方でそういう議論をして、二つのモデルを融合したものにしていこうということは、考えていない状況です。

次に 3 つ目の質問ですが、債務超過になるのかならないのかということですが、確かに建設地方債の範囲で起債していれば、債務超過にならないと思います。しかし、退職手当債や臨時財政対策債については、そのまま計上すると債務超過になりますが、健全化法のように交付税措置があるものについて抜いてくれという話かと思います。基本的には、そうした臨時財政対策債や退職手当債の起債額の占めるシェアは、全体的に見れば、今はそれほどないと思っていますので、債務超過にならないものという認識をしております。退職手当債や臨時財政対策債はどんどん拡張していく、債務超過に陥る団体が相当程度出る可能性が出てくれば、そういう措置も考えなければいけないかと思いますが、全体から見れば、そういう状況になるところは今の段階では基本的でないと思っていますので、今のご質問のような起債の種類によって計上の仕方を変えるということは、今のところは考えていません。

よろしいでしょうか。

(質問者) ありがとうございました。

スライド1

平成20年度 地方分権セミナー「自治体における公会計改革・自治体経営状況開示」

公会計改革における最近の動きについて

平成20年11月18日(火)
 総務省自治財政局財務調査課
 課長補佐 神谷 俊一
 chihou-koukaikei@soumu.go.jp



スライド2

地方の公会計整備(財務書類4表作成)の取組み①

- 総務省では11年度から調査研究を進めており、地方公共団体には一定の実務の積み重ねあり
- 平成17～18年度に大きな転機。地方の資産・債務改革の推進のため時価評価を導入したモデルを提示
- 21年度までに、出来るだけ多くの団体での地方公会計の導入を推進

	地方	国
平成12年 3月	「地方公共団体の総合的な財政分析に関する調査研究会」報告書(普通会計バランスシートの作成モデルを公表)	
平成16年 6月		「省庁別財務書類の作成基準」(財政制度等審議会)
平成17年 12月	行政改革の基本方針 (平成17年12月24日閣議決定) ・地方においても、国と同様に資産・債務改革に積極的に取り組むよう要請	
5月	「新地方公会計制度研究会」報告書公表 ・基準モデル及び総務省方式改訂モデルによる財務4表の作成手順の提示	「公会計整備の一層の推進に向けて～中間取りまとめ～」 (財政制度等審議会)
平成18年 6月		行政改革推進法施行 (平成18年法律第47号) ・地方に資産債務改革を要請、国は企業会計の慣行を参考とした貸借対照表など地方に対して財務書類の整備に関して助言することを規定
7月	「新地方公会計制度実務研究会」発足 ・「新地方公会計制度研究会報告書」を踏まえ、実証的検証及び資産評価方法の諸課題について検討	経済財政運営と構造改革に関する基本方針2006(平成18年7月7日閣議決定) ・国と同様、資産圧縮を進めるなどの資産・債務改革の推進及び国の財務書類に準拠した公会計モデルの導入に向け、計画的に整備を進めるよう要請

スライド3

地方の公会計整備(財務書類4表作成)の取組み②		
	地方	国
平成18年 8月	<p>「地方公共団体における行政改革の更なる推進のための指針」総務事務次官通知 ・2つのモデルを活用した財務書類の整備、資産・債務改革に関する具体的な施策の策定を要請</p>	
6月	「地方公共団体財政健全化法」の成立	
9月		<p>経済財政改革の基本方針2007 (平成19年6月19日閣議決定) ・地方公共団体は、地方公社、第三セクターを含む資産債務改革について、国の取組を踏まえつつ目標を明確にし、改革を推進すること</p>
平成19年 10月	<p>「公会計の整備推進について」 (自治財政局長通知) ・2つのモデルを活用した財務書類の整備、資産・債務改革に関する具体的な施策の策定を改めて要請とともに、「財務書類の分かりやすい公表に当たって留意すべき事項」を提示</p>	
10月	「新地方公会計制度実務研究会報告書」 の公表 ・「新地方公会計制度研究会報告書」で示されたモデルの実証的検証及び資産評価方法等の諸課題について検討したうえで、財務書類の作成や資産評価に関する実務的な指針を公表	
平成20年 6月	「地方公会計の整備促進に関するワーキンググループ」発足 ・「基準モデル」及び「総務省方式改訂モデル」による財務諸表の整備が中小規模団体でも円滑に進むよう、作成上の課題に対する解決方策の検討や連結財務諸表作成のより詳細な手順などを検討	

スライド4

地方公共団体の公会計改革の位置付け①	
行政改革の基本方針（平成17年12月24日閣議決定）	
5 政府資産・債務改革 (5)地方における取組	<p>地方においても、国と同様に資産・債務改革に積極的に取り組む。各地方公共団体の資産・債務の実態把握、管理体制状況を終点検するとともに、改革の方向と具体的な施策を明確にする。総務省は、各地方公共団体と協議しつつ、目標と工程表の作成などの改革を推進するよう要請する。</p>
簡素で効率的な政府を実現するための行政改革の推進に関する法律（平成18年法律第47号）	
(地方公共団体における取組)	<p>第六十二条 地方公共団体は、第五十八条から第六十条までの規定の趣旨を踏まえ、その地域の実情に応じ、次に掲げる施策を積極的に推進するよう努めるものとする。 一 当該地方公共団体の資産及び債務の実態を把握し、並びにこれらの管理に係る体制の状況を確認すること。 二 当該地方公共団体の資産及び債務に関する改革の方向性並びに当該改革を推進するための具体的な施策を策定すること。 2 政府は、地方公共団体に対し、前項各号の施策の推進を要請するとともに、企業会計の慣行を参考とした貸借対照表その他の財務書類の整備に關し必要な情報の提供、助言その他の協力をうるものとする。</p>
経済財政運営と構造改革に関する基本方針2006（平成18年7月7日閣議決定）	
第3章 財政健全化への取組 1.歳出・歳入一体改革に向けた取組 (3)改革の原則と取組方針 原則6「資産圧縮を大胆に進め、バランスシートを縮小する」	<ul style="list-style-type: none"> 最大限の資産・債務の圧縮を進める。資産売却収入は原則として債務の償還に充当し(ストックはストックへ)、債務残高の縮減に貢献する。また、資産債務を両建てで縮減し、金利変動リスクを軽減する。地方にも同様の改革を要請する。
2.「簡素で効率的な政府」への取組 (資産・債務の管理に必要な公会計制度の整備) ・資産・債務の管理に関し、政府においてこれまでに整備されてきた財務書類の一層の活用を図るとともに、国、地方、独立行政法人等の財務情報の整備を一体的に推進する。 (特別会計改革の推進等) ・公会計制度について複式簿記のシステム化の検討を行うなどその整備を促進するとともに、財務書類の公表を迅速化させ分析・活用を図る。地方には、国の財務書類に準拠した公会計モデルの導入に向けて、団体規模に応じ、従来型モデルも活用しつつ、計画的に整備を進めるよう要請する。	

スライド5

地方公共団体の公会計改革の位置付け②

地方公共団体における行政改革の更なる推進のための指針（平成18年8月31日総務事務次官通知）

第3 地方公会計改革（地方の資産・債務管理改革）

地方公共団体における公会計改革及び資産・債務改革については、行政改革推進法及び「基本方針2006」を踏まえ、各団体において、以下の項目について取り組みを行うこと。

1 公会計の整備

地方公共団体の公会計の整備については、新地方行革指針等に基づき、バランスシート及び行政コスト計算書の活用等を一層進めるとともに、公営企業や第三セクター等を含めた連結バランスシートの作成・公表に積極的に取り組むよう要請してきたところであるが、行政改革推進法第62条第2項においては、「政府は、地方公共団体に対し、（中略）企業会計の慣行を参考とした貸借対照表その他の財務書類の整備に関する情報の提供、助言その他の協力をを行うものとする」と規定され、また、「基本方針2006」においては、「資産・債務の管理に必要な公会計制度の整備について、地方においては、国の財務書類に準拠した公会計モデルの導入に向けて、団体規模に応じ、従来型モデルも活用しつつ、計画的に整備を進める」とこととされている。

以上を踏まえ、各地方公共団体においては、「新地方公会計制度研究会報告書」が示すように、原則として国の作成基準に準拠し、発生主義の活用及び権式簿記の考え方の導入を図り、貸借対照表、行政コスト計算書、資金収支計算書、純資産変動計算書の4表の整備を標準形とし、地方公共団体単体及び関連団体等も含む連結ベースで、「地方公共団体財務書類作成にかかる基準モデル」又は「地方公共団体財務書類作成にかかる義務省方式改訂モデル」を活用して、公会計の整備の推進に取り組むこと。その際、取り組みが進んでいる団体、都道府県、人口3万人以上の都市は、3年後までに、取り組みが進んでいない団体、町村、人口3万人未満の都市は、5年後までに、4表の整備又は4表作成に必要な情報の開示に取り組むこと。

なお、現在「新地方公会計制度実務研究会」を設置し、「新地方公会計制度研究会報告書」で示されたモデルの実証的検証及び資産評価方法等の諸課題について検討した上で、財務書類の作成や資産評価に関する実務的な指針について、別途通知する予定であるので留意すること。

2 資産・債務管理

地方公共団体の資産・債務管理については、各団体において債務圧縮や財源確保を図るために、未利用財産の売却促進等に取り組んでいるところであるが、簡素で効率的な政府を実現し、債務の増大を圧縮する観点から、地方も国と同様に資産債務改革に一層積極的に取り組むことが必要である。行政改革推進法第62条第1項においては、地方公共団体においても国の資産・債務管理に関する規定の趣旨を踏まえ、その地域の実情に応じ、資産・債務の実態把握や管理体制の状況を確認するとともに、資産・債務改革の方向性と具体的な施策を策定することとされている。

国においては、国有財産の売却等により国の資産（道路、河川等の公共用財産等を除く。）の圧縮を図るとともに、民間の知見を積極的に活用しつつ、資産・債務の管理の在り方を見直すとされており、上記の改革の具体的な内容、手順及び実施時期を平成18年度中に策定、公表することとされている。

以上を踏まえ、各地方公共団体においては、財務書類の作成・活用等を通じて資産・債務に関する情報開示と適正な管理を一層進めるとともに、国の資産・債務改革を参考にしつつ、未利用財産の売却促進や資産の有効活用等を内容とする資産・債務改革の方向性と具体的な施策を3年以内に策定すること。

スライド6

地方公共団体の公会計改革の位置付け③

経済財政改革の基本方針2007（平成19年6月19日閣議決定）

第2章 成長力の強化 1 成長力加速プログラム II サービス革新戦略

(2) 地域経済の成長力向上

(3) 第三セクターの経営再生

地方公共団体については、「地方公共団体の財政の健全化に関する法律」に基づき、地方の自己規律による財政健全化を促進する。その際、地方公共団体の資産債務等について、公会計の整備を促進し、国の取組に準じて、公共性を踏まえた公正な評価を行いつつ、第三セクター等については市場価格に基づく適正な評価を行い、経営再生に取り組む。債務調整について地方分権改革と一体的に整理する。

第3章 21世紀型行財政システムの構築 6. 資産債務改革

ストック面から政府の効率化を促し、資産・債務の両面のリスクを縮小するとともに、資産の売却・有効活用により地域経済の活性化を図り、成長力の強化につなげる。

【改革のポイント】

2. 独立行政法人、国立大学法人や地方公共団体等について、それぞれ国の取組を踏まえつつ目標を明確にし、改革を推進する必要がある。

3. 特別会計改革や公会計改革を資産債務改革と並行して進め、相乗効果を得る。

【具体的手段】

(3) 地方の資産債務改革の推進

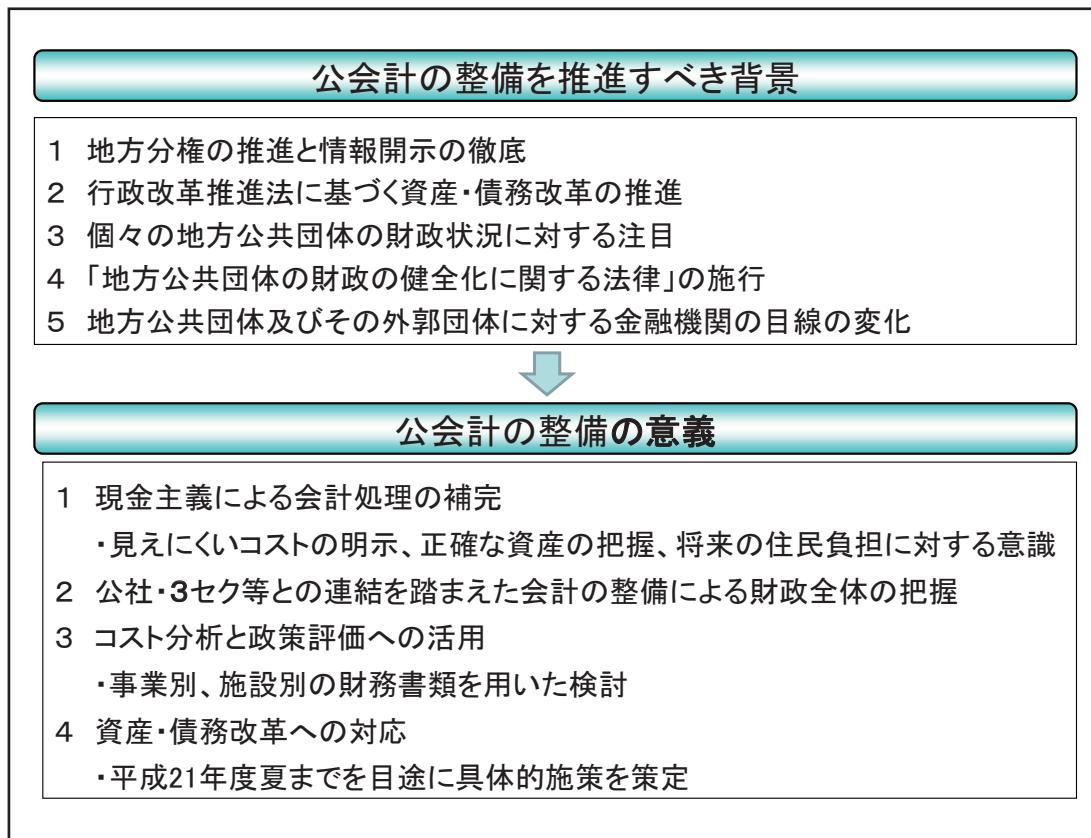
地方公共団体は、地方公社、第三セクターを含む資産債務改革について、国の取組を踏まえつつ目標を明確にし、改革を推進するとともに、前出の「地域力再生機構」との連携を含め、民間の知見や人材を活用する方策を検討する必要がある。

経済財政改革の基本方針2008（平成20年6月27日閣議決定）

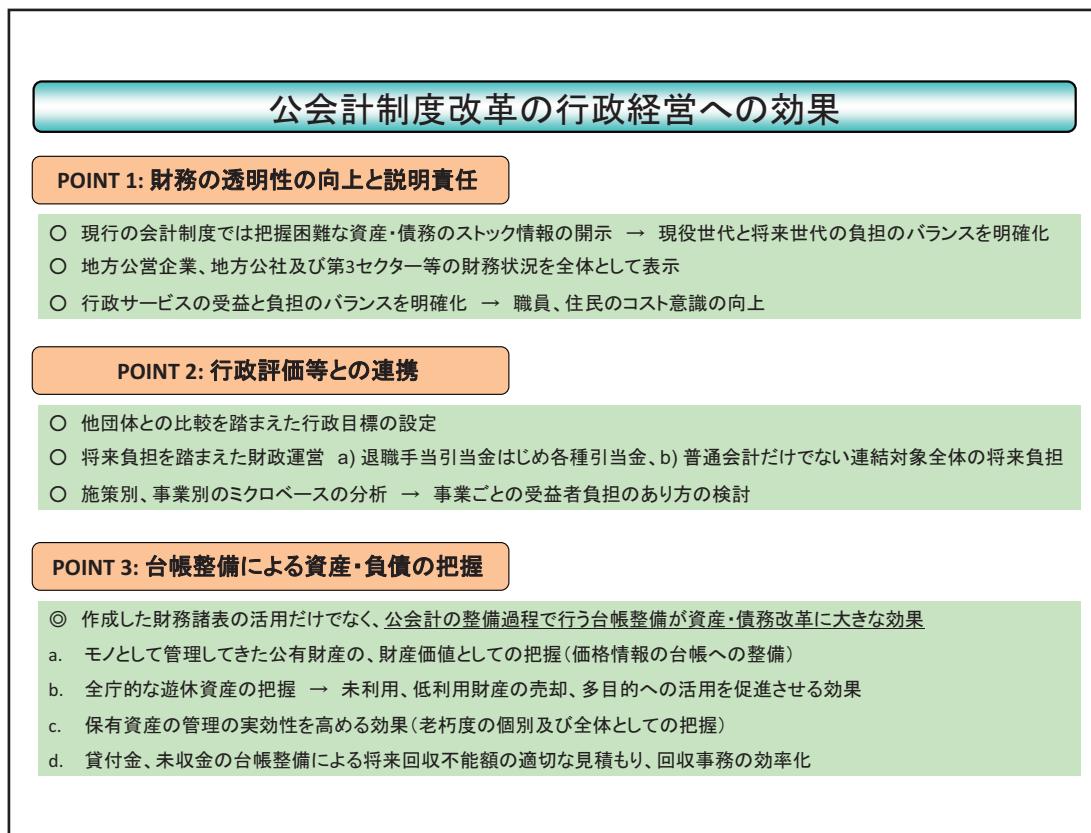
第4章 国民本位の行財政改革

国民本位の行財政改革のため、地方分権、生活者重視の行政、ムダ・ゼロを実現するとともに、それを支える財政を構築する。このため、以下の改革に取り組むとともに、「基本方針2006」、「基本方針2007」に沿って資産債務改革等を実行する。

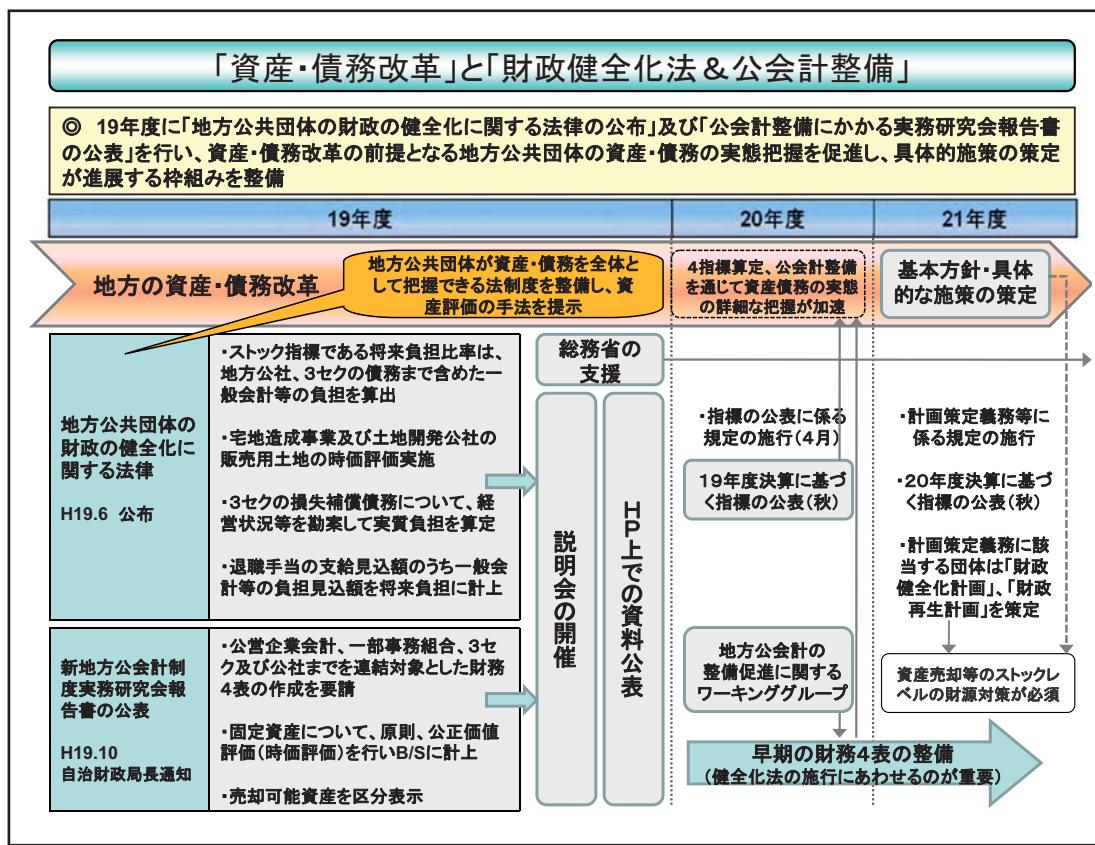
スライド7



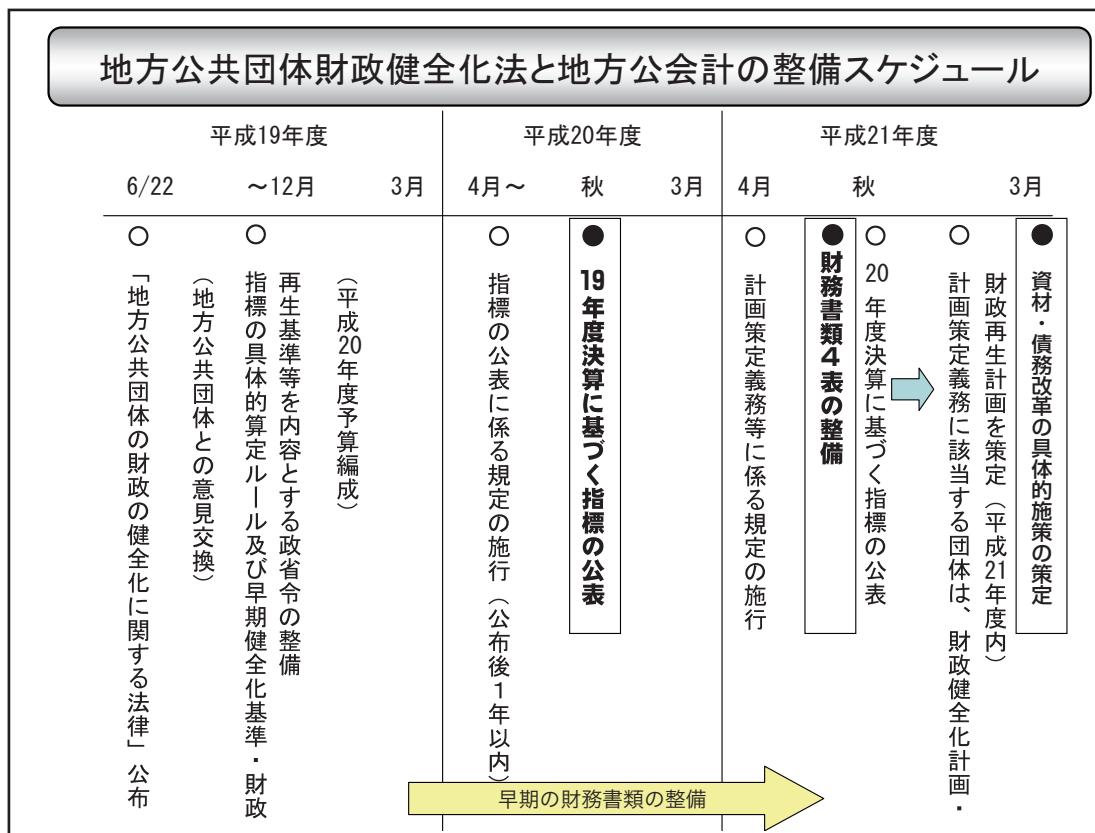
スライド8



スライド9



スライド10



スライド11

地方公共団体財政健全化法との関連に関するQ&Aのポイント

- a. 損失補償を付している第3セクター等については、出資比率が25%未満であってもそれだけで連結対象外とせず、業務運営を実質的に支配していると判断される場合には連結対象とする。
- b. 第3セクター等の損失補償債務にかかる将来負担額、地方道路公社及び土地開発公社に関する将来負担額は、普通会計の貸借対照表に新たな勘定科目「損失補償等引当金」を設けて計上。
- c. 債務負担行為に基づく歳出予定額のうち将来負担額としてとらえるものは、資産取得のタイミングなどを勘案して、「注記」及び「未払金」などに適切に計上
- d. 健全化法の指標の算出において評価した販売用土地の価額は、公会計の資産評価に採用可
- e. 退職手当引当金の「調整額」にかかる算定方法は、健全化法における算出方法に変更

スライド12

地方公会計の整備促進に向けた総務省の取組み

1. 公会計財務4表の整備スケジュール

- 地方公共団体における行政改革の更なる推進のための指針(地方行革新指針)
(平成18年8月31日 事務次官通知)

- ・取り組みが進んでいる団体、都道府県、人口3万人以上の都市は、3年後までに、取り組みが進んでいない団体、町村、人口3万人未満の都市は、5年後までに財務4表の整備又は作成に必要な情報開示に取り組むことを要請
- ・資産・債務管理において、財務書類の作成・活用等を通じて資産・債務に関する情報開示と適正管理を一層進めるとともに、国の資産・改革も参考にしつつ、未利用財産の売却促進や資産の有効活用等を内容とする資産・債務改革の方向性と具体的な施策を3年内に策定することを要請

- 公会計の整備推進について(平成19年10月17日 自治財政局長通知)

- ・平成18年8月31日の地方行革新指針の内容に基づき、「基準モデル」及び「総務省方式改訂モデル」を活用して連結ベースの財務4表の整備を改めて要請

地方公共団体財政健全化法の施行も踏まえれば、早期に作成に着手し、平成20年度決算に基づき平成21年度に財務書類を公表することが重要

2. 財務書類の作成状況

- ・平成20年3月31日現在の調査の結果、指定都市を除く市区町村において1,279団体(71.1%)が財務書類に着手済。
- ・一方、市区町村のうち520団体(28.9%)が未作成で、うち293団体が作成時期を検討中とするなど早期整備には中小規模団体での取組が課題

→ 都道府県による市区町村への助言も重要

3. 地方公会計の整備促進に関するワーキンググループ

- ・財務4表の整備が中小規模の団体でも円滑に進むよう、作成上の課題の解決方策、連結財務諸表の作成の詳細な手順及び公会計整備と地方公共団体財政健全化法との整合性などの検討を行うため、平成20年6月5日に発足。

スライド13

総務省通知の概要(1/3)

公会計の整備について（平成19年10月17日 自治財政局長通知）

「新地方公会計実務研究会報告書」の公表に合わせ、以下の内容を通知。

- 1 地方公共団体における公会計の整備は、「行政改革の重要方針(平成17年12月24日閣議決定)」、「簡素で効率的な政府を実現するための行政改革の推進に関する法律(平成18年6月2日法律第47号)」、「財政運営と構造改革に関する基本方針2006について」、「経済財政改革の基本方針2007について」等において、その推進が要請されてきたものであること。
- 2 指針では、取り組みが進んでいる団体、都道府県、人口3万人以上の都市は、3年後までに、取り組みが進んでいない団体、町村、人口3万人未満の都市は、5年後までに貸借対照表、行政コスト計算書、資金収支計算書、純資産変動計算書の4表の整備又は4表の作成に必要な情報の開示に取り組むこととしていること。
- 3 また、指針では、資産・債務管理において、財務書類の作成・活用等を通じて資産・債務に関する情報開示と適正な管理を一層進めるとともに、国の資産・債務改革も参考にしつつ、未利用財産の売却促進や資産の有効活用等を内容とする資産・債務改革の方向性と具体的な施策を3年以内に策定することとしていること。
- 4 財務書類の作成にあたっては「新地方公会計制度研究会報告書」(平成18年5月18日公表)及び「新地方公会計実務研究会報告書」(平成19年10月17日公表)を活用してその推進に取り組むこと。
- 5 なお、財務書類の公表に当たっては、別紙「財務書類の分かりやすい公表に当たって留意すべき事項」を参考にして、住民等に分かりやすい公表に留意すべきこと。

地方公共団体財政健全化法の施行も踏まえれば、早期に作成に着手し、平成20年度決算に基づき平成21年度に財務書類を公表することが重要。

スライド14

総務省通知の概要(2/3)(簡潔に要約された財務書類)

■貸借対照表

資産の部	金額	負債の部	金額
1. 公共資産	***	1. 固定負債	***
(1) 事業用資産	***	(1) 地方債	***
(2) インフラ資産	***	(2) 退職手当引当金	***
(3) 売却可能資産	***	(3) その他	***
2. 投資等	***	2. 流動負債	***
(1) 投資及び出資金	***	(1) 翌年度償還予定地方債	***
(2) 賃付金	***	(2) その他	***
(3) 基金等	***		
		負債合計	***
3. 流動資産	***	純資産の部	
(1) 資金	***		
(2) 未収金	***	純資産合計	***
資産合計	***	負債及び純資産合計	***

■行政コスト計算書

	金額
経常費用	***
1. 人にかかるコスト	***
(1) 人件費	***
(2) 退職給与引当金繰入等	***
2. 物にかかるコスト	***
(1) 物費	***
(2) 減価償却費	***
(3) 維持修繕費	***
3. 移転支出的なコスト	***
(1) 他会計への支出	***
(2) 社会保障給付等	***
4. その他のコスト	***
(1) 公債費(利払)	***
経常収益	***
使用料・手数料等	***
純経常行政コスト (経常費用-経常収益)	***

■資金収支計算書

	金額
1. 経常的収支	***
2. 公共資産整備収支	***
3. 投資・財務の収支	***
当期収支	***
期首資金残高	***
期末資金残高	***
(基礎的財政収支)	
収入総額	***
支出総額	***
地方債発行額	***
地方債元利償還額	***
減債基金等増減	***
基礎的財政収支	***

なお、「基準モデル」「総務省方式改訂モデル」のどちらで作成したものかを明記の上、公表すること。

■純資産変動計算書

	金額
期首純資産残高	***
純経常行政コスト	△***
財源調達	***
地方税	***
地方交付税	***
経常補助金	***
建設補助金	***
その他	***
資産評価替・無償受入	***
その他	***
期末純資産残高	***

スライド15

総務省通知の概要(3/3)(分析の視点)

- 簡潔に要約された財務書類を作成し、次のような視点から財務書類を分析しつつ、住民等へ説明を行うことを期待。

分析の視点	貸借対照表 と 資金収支計算書	行政コスト計算書 と 純資産変動計算書
財務書類の中での分析	<ul style="list-style-type: none"> ・地方債残高対公共資産比率又は純資産対公共資産比率(社会資本形成の世代間負担の状況) ・資産形成規模(歳入額対資産比率) ・公共資産の行政目的別割合 ・公共資産の行政目的別経年比較 ・資産の老朽化度(公共資産の減価償却累計率) 	<ul style="list-style-type: none"> ・単年度の受益と負担の状況(行政コスト対収税等比率) ・受益者負担の割合(行政目的別経常収益対経常費用比率) ・行政目的別行政コスト対公共資産比率
経年変動の把握	<ul style="list-style-type: none"> ・資産負債の経年比較 ・上記比率の経年比較 	<ul style="list-style-type: none"> ・行政コストの経年比較 ・上記比率の経年比較
住民一人当たりの状況把握	・住民一人当たりの貸借対照表	・住民一人当たりの行政コスト
類似団体等との比較	上記の指標を類似団体・近隣団体と比較	上記の指標を類似団体・近隣団体と比較

スライド16

地方公共団体の財務書類の整備状況①

1. 平成18年度決算に係る財務書類の整備状況

(「未作成」の団体については今後の作成予定モデルを計上)

	都道府県	市区町村	指定都市	指定都市を除く市区町村
			(%)	(%)
作成済	47 (100.0%)	1,064 (58.6%)	17 (100.0%)	1,047 (58.2%)
基準モデル	0 (-)	2 (0.2%)	0 (-)	2 (0.2%)
総務省方式改訂モデル	0 (-)	45 (4.2%)	2 (11.8%)	43 (4.1%)
総務省方式	44 (93.6%)	995 (93.5%)	15 (88.2%)	980 (93.6%)
その他	3 (6.4%)	22 (2.1%)	0 (-)	22 (2.1%)
作成中	0 (-)	232 (12.8%)	0 (-)	232 (12.9%)
基準モデル	0 (-)	3 (1.3%)	0 (-)	3 (1.3%)
総務省方式改訂モデル	0 (-)	143 (61.6%)	0 (-)	143 (61.6%)
総務省方式	0 (-)	83 (35.8%)	0 (-)	83 (35.8%)
その他	0 (-)	3 (1.3%)	0 (-)	3 (1.3%)
未作成	0 (-)	520 (28.6%)	0 (-)	520 (28.9%)
基準モデル	0 (-)	82 (15.8%)	0 (-)	82 (15.8%)
総務省方式改訂モデル	0 (-)	393 (75.6%)	0 (-)	393 (75.6%)
その他	0 (-)	45 (8.7%)	0 (-)	45 (8.7%)

○都道府県、指定都市は全団体で作成済

○指定都市を除く市区町村は、58.2%(1047団体)の団体が作成済。これに作成中の市区町村12.9%(232団体)を加えると、市区町村全体の71.1%(1279団体)の団体が作成に着手済

○作成中である市区町村232団体のうち、1.3%(3団体)が基準モデル、61.6%(143団体)が総務省方式改訂モデルにより作成中

スライド17

地方公共団体の財務書類の整備状況②

2. 作成済団体の新モデルへの移行時期

移行時期	割合(団体数)	基準モデル	改訂モデル
19年度決算分から	20.7%(205団体)	10.5% (117団体)	76.0% (844団体)
20年度決算分から	47.0%(466団体)		
検討中など	32.3%(320団体)		

作成済団体の93.5%は現時点では総務省方式(いわゆる旧モデル)で作成しているが、19年度決算分以降、基準モデルもしくは改訂モデルへの移行を順次予定→時価評価導入の流れ

3. 未作成市区町村(520団体)の今後見込

作成時期	割合(団体数)	基準モデル	改訂モデル
19年度決算分から	17.9%(93団体)	15.8% (82団体)	75.6% (393団体)
20年度決算分から	25.8%(134団体)		
検討中など	56.3%(293団体)		

未作成市町村の43.7%が20年度決算までに作成するとしているが、今後残りの市区町村の取組前倒しが課題。なお、未作成市町村の91%が新たに作成を予定する公会計モデルを決めており、検討は進められている。

4. 固定資産評価作業

基準モデル及び改訂モデルの作成に不可欠な固定資産評価について既に400近い地方公共団体で作業中→公会計整備に向けた具体的な準備作業が進展

スライド18

公会計の整備・着手が進んでいない要因と対策案

整備状況調査の自由意見欄における地方公共団体からの意見および個別聞き取りにより課題を類型化

■要因

1. 近隣団体でも作業が始まっておらず、横並び意識から
2. 作業量が膨大で、整備に必要な人員予算が確保できない
3. 庁内関係課や連結対象団体との連携不足
4. 連結財務諸表の作成手順が不明確
5. 資産評価実務が不明確・入手困難な評価情報
6. 活用方法がわからず意義を見いだせない
7. 実務的な問合せに対応できる相談体制が必要

■対応案

- 都道府県の役割強化
作成済団体の総務省HP掲載
- 健全化法との関連付け、集計作業用ワークシートの配布等
- 庁内横断的な事務体制、市長会、町村会等での依頼
- 明確な実務手順の例示
- 活用策の提案
- 総務省によるQ&Aの充実強化、都道府県による研究会の設置

スライド19

「地方公会計の整備促進に関するワーキンググループ」の概要①

1. 背景・目的

平成19年10月に公表した「新地方公会計制度実務研究会報告書」で示した基準モデル及び総務省方式改訂モデルによる財務諸表の整備が中小規模の団体でも円滑に進むよう、作成上の課題となっている事項に対する解決方策の検討や連結財務諸表作成のより詳細な手順などの検討を行うため、「地方公会計の整備促進に関するワーキンググループ」を発足。

2. 検討状況

- 財務書類の整備が遅れている要因・課題と考えられる「作業量が膨大」、「資産評価実務の方法や連結財務書類の作成手順が不明確」、「財務書類の活用方法が不明」などに対しての解決方策を検討し、以下の支援ツールを順次公表する予定。

○ 地方公共団体財政健全化法との関連性など「地方公会計に関するQ&A」の追加

→ WGで議論・整理した結果を総務省HPに公開し、パブリックコメント形式で地方公共団体等から意見を募集。
寄せられた意見を踏まえ、Q&AをHP上で公表予定。

○ 「作業用ワークシート(総務省方式改訂モデル版)」の提供

→ LG-WANIによる決算統計データを用いて簡便的な作成が可能な作業用ワークシートを提供(平成21年2月)

○ 「新地方公会計モデルにおける資産評価実務手引」の提供

→ 地方公会計における資産評価の手法や具体例などを明示した手引書を提供(平成20年12月)

○ 「新地方公会計モデルにおける連結財務書類作成手引」の提供

→ 連結財務書類作成手順の解説や連結対象団体が作成している法定決算書の読替などを明記した手引書を提供予定(平成21年2~3月)

○ 財務書類の活用・公表手法

→ 先行して取組まれている団体の予算編成への活用や議会、住民への公表手法など、実例を踏まえてWGの報告書でとりまとめを検討。

スライド20

「地方公会計の整備促進に関するワーキンググループ」の概要②

3. 構成員名簿

(敬称略)

座長 森田 祐司(もりた ゆうじ) 新地方公会計制度実務研究会委員

(五十音順)

荒張 健 (あらはり けん) 新日本監査法人 公認会計士

経塚 義也(きょうづか よしや) あづさ監査法人 公認会計士

小室 将雄(こむろ まさお) 監査法人トーマツ 公認会計士

菅原 正明(すがはら まさあき) 公認会計士・税理士

高林 泰秀(たかばやし やすひで) 浜松市財務部次長兼財政課長

竹内 道宏(たけうち みちひろ) 倉敷市総合政策局企画財政部副参事

田中 弘樹(たなか ひろき) 愛媛県砥部町監理財政課主任

水野 敦志(みずの あつし) 和歌山県総務部総務管理局市町村課長

スライド21

「地方公会計に関するQ&A」の追加

地方公共団体の実務上の疑問に対して、意見を伺ってQ&Aを作成するシステムを採用

- 地方公共団体からの質問を順次Q&Aとして、総務省ホームページに公表

<http://www.soumu.go.jp/iken/kokaikei/index.html>

「トップページ」→「政策」→「地方行財政」→「地方財政分析」→「地方公会計」

- 今後Q&Aを追加する場合には広く意見をおききすることとし、公表から概ね2週間の意見受付期間を設定し、E-mailで意見を受付。その後Q&Aを確定。

✉ chihou-koukaikei@soumu.go.jp

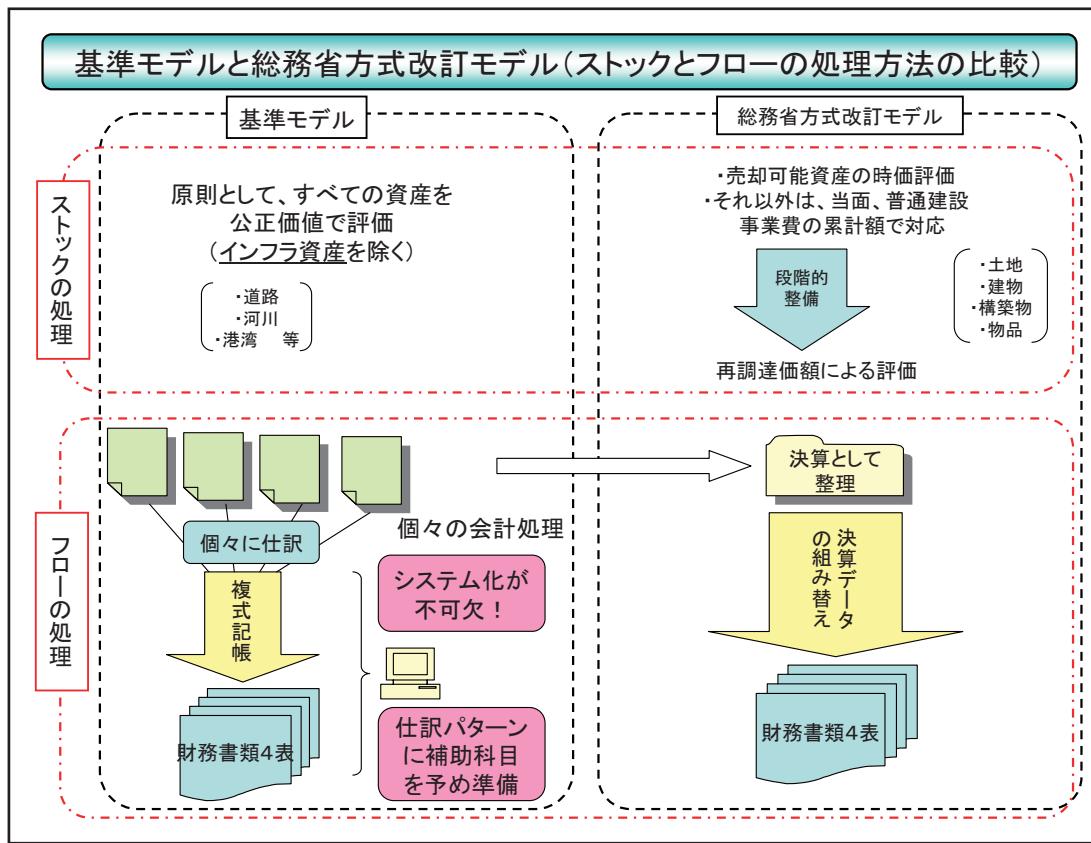
- 公会計導入準備が進むにつれて、具体的な質問が増加しており、今後隨時Q&Aを追加予定

スライド22

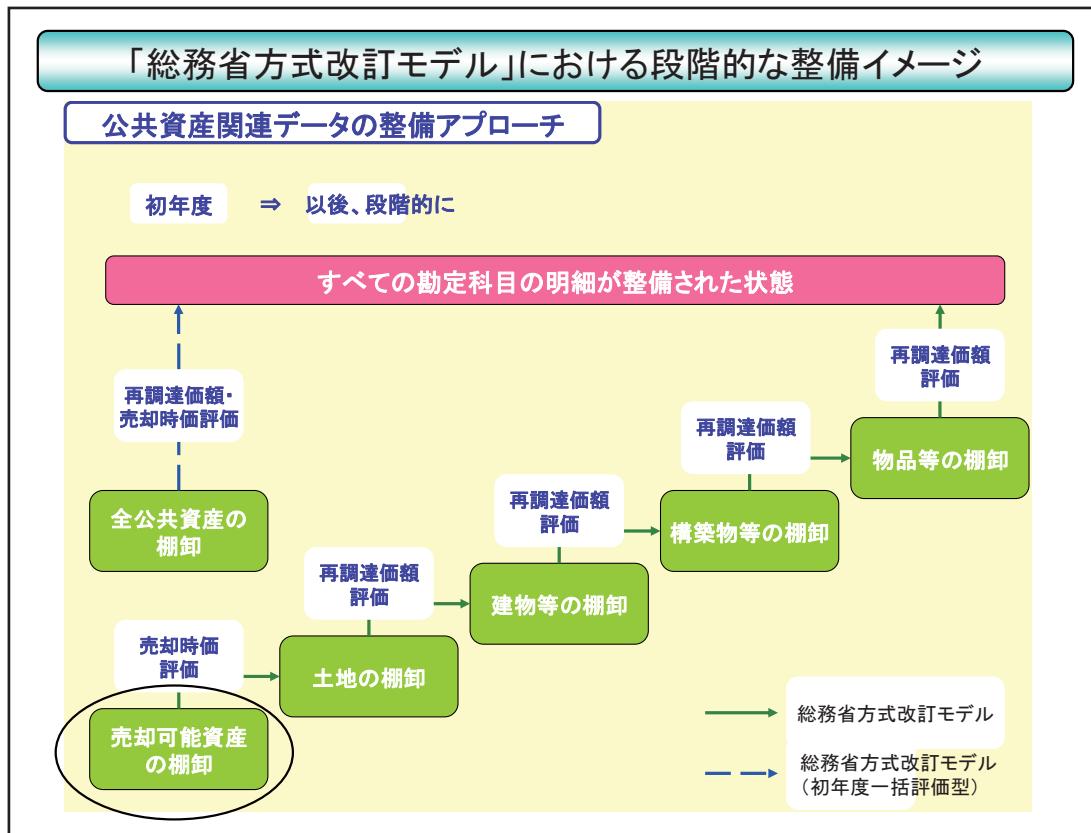
基準モデルと総務省方式改訂モデルの比較表

	基準モデル	総務省方式改訂モデル
固定資産の算定方法 (初年度期首残高)	○現存する固定資産をすべてリストアップし、公正価値により評価	○売却可能資産：時価評価 ○売却可能資産以外： 過去の建設事業費の積上げにより算定 ⇒段階的に固定資産情報を整備
固定資産の算定方法 (継続作成時)	○発生主義的な財務会計データから固定資産情報を作成 ○その他、公正価値により評価	○当初は建設事業費の範囲 ⇒段階的に拡張し、立木、物品、地上権、ソフトウェアなどを含めることを想定
固定資産の範囲	○すべての固定資産を網羅	○段階的整備を想定 ⇒売却可能資産、土地を優先
台帳整備	○開始貸借対照表作成時に整備 その後、継続的に更新	○当初は、売却可能資産の洗い出しと評価、回収不能見込額の算定など、現行総務省方式作成団体であれば負荷は比較的軽微 ○継続作成時には、段階的整備に伴う負荷あり
作成時の負荷	○当初は、固定資産の台帳整備及び仕訳パターンの整備等に伴う負荷あり ○継続作成時には、負荷は減少	○台帳の段階的整備等により、検証可能性を高めることは可能
財務書類の検証可能性	○開始時未分析残高を除き、財務書類の数値から元帳、伝票に遡って検証可能	○出納整理期間後、決算統計と並行して作成・開示
財務書類の作成・開示時期	○出納整理期間後、早期の作成・開示が可能	

スライド23



スライド24



スライド25

新地方公会計モデルの比較(まとめ)

- 新地方公会計モデルは、行政改革推進法が要請する地方の資産・債務改革の推進に資する設計
 - すべての地方公共団体が公会計整備に取り組む必要
 - ✓ 地方公共団体は、公営企業の一部を除き、従来、複式記帳・発生主義会計になじみがなく、職員は新たに会計事務の経験を積んでいくこと
 - ✓ 複式記帳にはシステム整備が不可欠であるほか、地方団体ごとに財務会計システム及び資産台帳の整備状況は多様であること
 - ✓ 既存の予算決算制度には変更を加えず、財務書類の整備を追加的に要請していることを踏まえると、いずれの地方団体であっても財務書類整備に取り組める配慮が不可欠。
- そのため「基準モデル」及び「総務省方式改訂モデル」の2つのモデルを提示し、個々の地方公共団体の実情に応じたモデル選択を可能として、地方公共団体における財務書類の急速な普及を図ろうとするもの

基準モデル	<ul style="list-style-type: none"> ○ 開始B/Sを固定資産台帳に基づき作成。個々の取引情報は発生主義により、都度または期末に一括して複式記帳
総務省方式改訂モデル	<ul style="list-style-type: none"> ○ 固定資産台帳や個々の複式記帳によらず、決算統計データを用いて作成可能 ○ 段階的に、基準モデル並みの公正価値評価、複式記帳へ移行

スライド26

新地方公会計モデルにおける資産評価

- ◎「行政改革推進法」による資産・債務改革に関する地方への要請を踏まえた評価手法
- ◎国の省庁別財務書類の資産評価と同様の評価手法

評価原則	すべての資産(インフラ資産を除く)を「公正価値」で評価
土地の開始時簿価	固定資産税評価額を基礎として算定。ただし、インフラ資産の底地は取得価額を開始時簿価とする
建物・工作物等の開始時簿価	原則として次式で計算 「開始時簿価」 = (再調達価額) - (減価償却累計額) ※ 再調達価額は、不動産鑑定評価額や取得価額にデフレータを乗じた価額等
減価償却・再評価	償却資産は、毎年減価償却(再評価は原則行わない)。 土地は、原則として3年毎の再評価

基準モデル

- 土地・建物等は原則として固定資産台帳の計数を基礎として定期的に再評価し貸借対照表上の価額とする。
- 固定資産台帳の整備が当初から必要

総務省方式改訂モデル

- 初年度はまずは売却可能資産から評価することも可能
- その後順次、土地、建物、構築物、物品といった手順で公有財産の資産評価を実施し貸借対照表を精緻化

一定期間後には、両モデルとも、同様の資産評価が実現し、資産・債務改革に寄与

スライド27

なぜ公正価値(Fair Value)評価を行うのか？

資産評価の手法には大別して「取得原価」と「公正価値」 → 公正価値評価を採用

■新地方公会計の資産概念
① 将来の資金流入をもたらすもの
② 将来の行政サービスの提供能力を有するもの

企業会計の資産概念は主に①
公会計は②も資産に含むことが特徴

Q:「小学校など売却困難な土地を資産計上した結果、資産超過になっていたとしても意味がなく、資産として認識すべきでないのでは？」
A:「将来の行政サービスの提供能力を資産ととらえる公会計では、小学校なども資産として認識します。」

地方公会計の資産概念を最も適切に評価できるのが公正価値(再調達価額)評価です。

現在使われている資産が消失した場合に、同様の行政サービスを続ける場合は、同じ資産を再調達する必要があるが、その調達価額を資産価値として評価するもの

公正価値評価による財務書類	地方債の発行により調達した財源や税収等の使途を、現時点の時価を基礎として評価し、貸借対照表上で現時点での行政サービス提供能力を示す
取得原価による財務書類	地方債の発行により調達した財源や税収等の使途を、発行時もしくは納稅時の税額ベースで示す

スライド28

効率的な作業のための府内の体制整備

○ 各部署で管理する資産データを公会計で利用する台帳形式に一元的にとりまとめる必要あり
○ 関係部署が連携する府内体制の確立が不可欠

公会計対応
財政部門
予算起債ほか

評価を行っている部門
管財
財産管理分
都市計画
都市施策ほか
税務
課税目的

その他の部署
道路・教育等
目的に従い資産保有

* 管財にてまとめて財産管理を行う等を検討

委員会・ワーキンググループ等

○ 固定資産計上基準・評価要領等の作成の検討
○ 固定資産台帳整備の検討
ほか 新地方公会計制度全般に係るの意見交換等

スライド29

売却可能資産の抽出と評価手法

<p>売却可能資産とは？</p> <p>右に該当する資産から 地方公共団体が特定したもの</p>	<ul style="list-style-type: none"> ○ 現に公用もしくは公用に供されていない全ての公有財産 ○ 売却が決まっている又は近い将来の売却が予定されていると判断できる資産 																
<p>選定方法 ※初年度に評価を終えるのが望ましいが、順次売却可能資産の範囲を拡大することも可能</p> <p>1. 段階的に売却可能資産の範囲を広げていく方法 (1) N+1年度予算において、財産収入が計上されている公有財産 (2) 各団体の公共資産活用検討委員会といった組織において売却予定とされている公有財産 (3) 普通財産のうち活用が図られていない公有財産 (4) すべての普通財産 (5) すべての普通財産および用途廃止が予定されている行政財産</p> <p>2. 公有財産の固定資産台帳整備にあわせて、その中から抽出する方法</p> <p>3. 重要性の観点から、都市計画区域内の一定面積以上の土地など、団体の実情にあわせて選定する方法</p>																	
<p>評価方法 ※売却可能価額による計上が求められ、より個々の状況を反映する評価手法で評価すべき</p> <p><土地のみの場合> 個々の土地の実態を反映しうる評価方法である鑑定評価をはじめ、固定資産評価額、相続税評価、公示地価等を用いて評価することがより望ましい</p> <p><土地・建物一体の場合> 市場価格を反映するため一体で評価する鑑定評価が望ましいが、実務上困難な場合は、土地、建物を別々に評価することも可能</p> <p>※ 以上のような評価手法を取り難い場合は、同一地目、同一平均単価等による評価手法も認められる。</p>																	
<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th>(土地)</th> <th>開始時簿価</th> <th>評価替</th> <th>中途取得</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>売却可能資産</td> <td>売却可能価額 ※鑑定評価等の活用が望ましい</td> <td>原則毎年度末に評価替</td> <td>—</td> </tr> <tr> <td>売却可能資産 (販売用土地等の棚卸資産で健全化法評価対象)</td> <td>健全化法の評価による</td> <td>健全化法の評価にあわせて評価替</td> <td>健全化法の評価による</td> </tr> <tr> <td>(改訂モデルの有形固定資産)</td> <td>決算統計の普通建設事業費の積み上げ可</td> <td>再調達価額により 順次再評価</td> <td>取得価額</td> </tr> </tbody> </table>		(土地)	開始時簿価	評価替	中途取得	売却可能資産	売却可能価額 ※鑑定評価等の活用が望ましい	原則毎年度末に評価替	—	売却可能資産 (販売用土地等の棚卸資産で健全化法評価対象)	健全化法の評価による	健全化法の評価にあわせて評価替	健全化法の評価による	(改訂モデルの有形固定資産)	決算統計の普通建設事業費の積み上げ可	再調達価額により 順次再評価	取得価額
(土地)	開始時簿価	評価替	中途取得														
売却可能資産	売却可能価額 ※鑑定評価等の活用が望ましい	原則毎年度末に評価替	—														
売却可能資産 (販売用土地等の棚卸資産で健全化法評価対象)	健全化法の評価による	健全化法の評価にあわせて評価替	健全化法の評価による														
(改訂モデルの有形固定資産)	決算統計の普通建設事業費の積み上げ可	再調達価額により 順次再評価	取得価額														

スライド30

事業用資産及びインフラ資産の評価手法①

<p>資産評価のタイミング</p> <p>① 開始貸借対照表(開始時貸借対照表)を作成するとき ② 3年ごと(事業用資産)もしくは毎年度(売却可能資産)の評価替(再評価)を行うとき ③ 中途で資産を取得するとき</p>		<p>それぞれのタイミングで、資産の種別ごとに資産評価、減価償却のルールが決められています。</p>																					
<p>資産評価のルール</p> <p>(基準モデル及び改訂モデルにおいて評価対象を広げ再調達価額による評価を行う場合)</p>																							
<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th></th> <th>開始時簿価</th> <th>評価替</th> <th>中途取得</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>土地 (事業用資産)</td> <td>固定資産税評価額を基礎とした評価 (固定資産税評価額の同一地目、一定地域毎の平均単価を用いた算定が基本)</td> <td>原則3年ごとに再評価 固定資産税評価額を基礎とした評価</td> <td>取得価額</td> </tr> <tr> <td>土地 (販売用土地等)</td> <td>健全化法の評価による</td> <td>毎年度健全化法の評価にあわせて評価替</td> <td>健全化法の評価による</td> </tr> <tr> <td>土地 (インフラ資産)</td> <td>取得価額 (不明な場合は再調達価額)</td> <td>再評価は行わず (取得原価で継続的に計上)</td> <td>取得価額</td> </tr> <tr> <td>建物等 (事業用資産) (インフラ資産)</td> <td>再調達価額(取得価額 × デフレータ)から減価償却累計額を控除した額</td> <td>再評価は行わず (定額法による減価償却)</td> <td>取得価額</td> </tr> </tbody> </table>					開始時簿価	評価替	中途取得	土地 (事業用資産)	固定資産税評価額を基礎とした評価 (固定資産税評価額の同一地目、一定地域毎の平均単価を用いた算定が基本)	原則3年ごとに再評価 固定資産税評価額を基礎とした評価	取得価額	土地 (販売用土地等)	健全化法の評価による	毎年度健全化法の評価にあわせて評価替	健全化法の評価による	土地 (インフラ資産)	取得価額 (不明な場合は再調達価額)	再評価は行わず (取得原価で継続的に計上)	取得価額	建物等 (事業用資産) (インフラ資産)	再調達価額(取得価額 × デフレータ)から減価償却累計額を控除した額	再評価は行わず (定額法による減価償却)	取得価額
	開始時簿価	評価替	中途取得																				
土地 (事業用資産)	固定資産税評価額を基礎とした評価 (固定資産税評価額の同一地目、一定地域毎の平均単価を用いた算定が基本)	原則3年ごとに再評価 固定資産税評価額を基礎とした評価	取得価額																				
土地 (販売用土地等)	健全化法の評価による	毎年度健全化法の評価にあわせて評価替	健全化法の評価による																				
土地 (インフラ資産)	取得価額 (不明な場合は再調達価額)	再評価は行わず (取得原価で継続的に計上)	取得価額																				
建物等 (事業用資産) (インフラ資産)	再調達価額(取得価額 × デフレータ)から減価償却累計額を控除した額	再評価は行わず (定額法による減価償却)	取得価額																				

スライド31

事業用資産及びインフラ資産の評価手法②

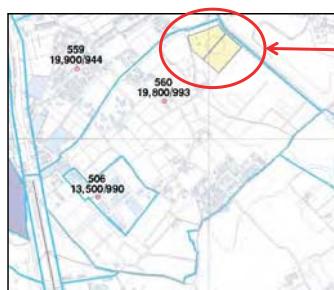
固定資産税評価を基礎とする評価方法

- 短期間で大量評価を行う制約から、公正価値による評価の具体的な方法として、固定資産税評価額を基礎とした評価方法を採用
- 同一地目、一定地域ごとの「平均単価」を用いた算定を基本
- 宅地等はより個々の状況を反映した評価方法を採用することが可能
- 評価方法は、資産の量・分布状況、重要性、台帳整備状況などを考慮して決定

評価方法		評価の精度	必要となる土地情報
個別評価	課税地と同様の評価	高い	多い
平均単価による評価	路線単位	↑	↑
	状況類似地域(地区)単位		
	用途地区単位		
	町丁目単位		
	概要調書(地目毎の市町村内平均単価)		少ない

※ 資産の重要性などにも鑑み、より個々の実態を反映する評価が可能な場合は、不動産鑑定評価による方法、地価公示・地価調査基準地価格から求める方法及び相続税評価額を基礎とした方法も可能

スライド32

平均単価を用いた評価手法(事業用資産・土地)
(固定資産税概要調書における地目単位)

評価対象土地

(1)評価にあたって準備する情報

- ①物件概要:所在、地目、数(面積)
②概要調書「第2表総括表」
- | 所在 | 地番 | 地目 | 数量 |
|----------|--------|----|----------|
| ○○市△△町■■ | 5447-1 | 宅地 | 3,000.00 |

区 分 名	行 番 号	評 価 地 單 位	評 価 基 準 単 位	取 扱 方 法		単 位 地 面 積	単 位 地 面 積
				法定免税額未満 のもの(税込)(万円)	法定免税額以上 のもの(税込)(万円)		
田	0 : 1 : 3	15,000	1,200	11,600	89	150	
宅地等	0 : 2 : 3	500	0	500	13,040	22,000	
畠	0 : 3 : 3	35,000	3,000	27,000	72	100	
分譲宅地等	0 : 4 : 3	4,000	100	3,600	20,000	70,000	
道	0 : 5 : 3	65,000	1,000	53,000	36,687	115,000	
池	0 : 6 : 3	30,000	1,000	29,000	26,687	115,000	
山	0 : 7 : 3	20,000	0	20,000	93,730	120,000	
林	0 : 8 : 3	1,000	110,000	2,000	31,040	120,000	
原野	0 : 9 : 3	0	0	0	0	0	
泥炭地	1 : 0 : 3	0	0	0	0	0	
池	1 : 1 : 3	100	0	100	36	600	
山	1 : 2 : 3	700	0	6,200	50	70	
林	1 : 3 : 3	50	0	50	10,230	40,000	
牧場	1 : 4 : 3	0	0	0	0	0	
原野	1 : 5 : 3	100	400	50	54	45	
ゴルフ場の他	1 : 6 : 3	200	3,000	100	2,900	3,000	4,000
施設等の他	1 : 7 : 3	0	100	100	0	10,000	40,000
鉄道用地	1 : 8 : 3	5	500	0	500	13,330	15,000
その他の施設	1 : 9 : 3	2,000	15,000	1,000	14,000	14,200	100,000
計	2 : 0 : 3	7,205	16,600	1,200	17,400	9,477	100,000
合計	2 : 1 : 3	55,153	104,550	8,060	176,400	11,574	

(2)評価

評価対象地の評価額は、

$$\begin{aligned} \text{「宅地の平均単価」} \times \text{数量} \\ = 33,043 \times 3,000 \text{m}^2 \\ = 99,129 \text{千円} \end{aligned}$$

概要調書の平均単価は区域内の土地を地目ごとに集計したものであるため、実勢とはかい離する場合もあり。

スライド33

**平均単価を用いた評価手法(事業用資産・土地)
(路線単位)**

評価対象土地

(1) 評価にあたって準備する情報
物件概要: 所在、地目、数量、正面路線価番号(必須)

所在	地番	地目	数量	正面路線番号
○○市▲▲町△丁目	256-1	雑種地	1716.24	1053045

(2) 平均単価の算定

路線番号等	標準番号	用途	丁目コード	課税地積	固定資産税評価額	現況地目
1001001	001	08	502003	161.00	6,590,374	41
1001001	001	08	502003	192.00	7,859,323	41
1001001	001	08	502003	2,732.00	111,831,663	41
1001001	001	08	502028	237.00	9,701,353	41
1001001	001	08	502028	238.00	9,742,292	41
1001001	001	08	502028	262.00	10,724,703	41
1001001	001	08	502028	40.00	1,555,490	41
1001001	001	08	502003	1,961.32	76,169,823	41
1001001	nn1	08	502003	3,660.68	150,029,153	41

同一正面路線価を採用している
同一地目の筆を抽出し、平均単価を算出

路線番号等	固定資産税評価額	課税地積の合計	現況地目	平均単価
1053045	126,690,221	3,587.21		35,319
1053045	171,476,182	3,863.41		44,385
1053046	35,638,578	1,877.32		18,986
1053046	48,700,885	1148.41		42,423

スライド34

資産・債務改革に資する公会計整備

- 財務4表の作成を通じて、普通会計、公営企業、公社及び3セクの資産等の時価評価が行われるため、地方の資産・債務の実態把握が可能になり、全体としての財政状況の姿が明らかにできる。
- 時価評価に際しては、地方公共団体の財政の健全化に関する法律で用いる評価方法と同様の手法で行う。

【総務省方式改訂モデルの例】 連結貸借対照表(B/S)	普通会計	宅地造成事業 (公営企業)	土地開発公社	第3セクター等
【資産の部】				* 土地の取得目的、事業の見込により各科目に振り分け
1 公共資産 (2) 売却可能資産	○○○, ○○○	○○○	○△□	△△○
3 流動資産 (3) 販売用不動産		○○○, ○○○	△△, △△△	
【負債の部】				○, ○○○
(2)(3) 第3セク等長期借入金 (3) 長期未払金	△△○			
(4) 引当金 損失補償等引当金	○△□×			
(注記) 債務負担行為に関する情報 債務保証又は損失補償	△×○○			

● 第3セクターの借入れに対して損失補償をしている場合、確定している履行すべき額は「長期未払金」に、残余の確定していない額は「注記」に計上
● 健全化法の将来負担比率の算定において、第3セクターの経営状況等を勘案して算出する「将来負担額」については、普通会計のB/S上に新たに「損失補償等引当金」の科目を設けて、計上

未利用の公共資産について、路線価や鑑定評価などを用いて売却可能価額を計上。毎年度末に評価替を実施

遊休資産(土地開発公社については特定土地含む)について売却可能価額を計上

保有する造成地(土地開発公社の場合はいわゆる2号土地)等の時価評価を行い、簿価と比較して低い価額を流動資産に計上
→ 低価法の採用
* 将来負担比率算定における評価方法と同一の手法を採用

→ 公会計の整備により、公社・3セクを含めた資産・債務の実態把握が進展

スライド35

新地方公会計モデルにおける連結財務書類

- 地方公共団体の規模等に応じ、21年度もしくは23年度までの連結財務4表の作成を要請
【地方行革新指針(H18.8.31)】
- 連結財務4表の整備を通じて、地方公社及び3セク等を含めた全体としての財務状況を開示
- 売却可能資産の区分計上、投資及び出資金の時価評価は、普通会計に準じて評価・計上

↓

連結財務書類の整備により、地方公社・3セク等を含めた資産・債務の実態把握が進展

連結対象	普通会計、公営事業会計、地方独立行政法人、地方三公社	
	一部事務組合・広域連合(比例連結)	
	第3セクター等 <ul style="list-style-type: none"> * 出資比率50%以上:すべて連結対象 * 出資比率25%以上50%未満: <ul style="list-style-type: none"> 地方公共団体が業務運営に実質的主導的立場を確保している場合は連結対象 * 地方公共団体が損失補償を付している場合などで、実質的主導的立場を確保している場合は、出資比率にかかわらず連結対象 	
	読替	法定決算書類はそれぞれ固有の科目を持つため、科目対応表により表示科目を揃える
	修正	有形固定資産、売却可能資産、投資及び出資金、回収不能見込額、賞与引当金・退職手当等引当金については、普通会計の評価基準により再評価
	法非適公営事業会計の取扱	普通会計の財務書類作成方法に準じて、各会計の財務書類を作成した後に連結

スライド36

連結財務諸表作成の事務手順

- ①連結対象の決定
 - 公営事業会計、地方独立行政法人、地方三公社は全て連結対象
 - 一部事務組合、広域連合は比例連結
 - 第3セクター等:出資比率に応じて連結対象を判断するのが基本。出資比率25%以上50%未満は、実質的主導的立場にあるかどうかで判断
- ②個別財務諸表の取寄せ又は作成
 - 法定決算書類のある会計、団体等は手元に取寄せ
(法適用公営事業会計、土地開発公社、公益法人など)
 - 法定決算書類のない会計、団体等は普通会計の基準にあわせて新たに作成又は追加(一部事務組合、広域連合、法非適公営企業(簡易水道、下水道など))
- ③法定決算書類の読替
 - 会計基準間で異なる表示科目を所定の連結財務諸表の科目に揃える手続き
 - 実務研究会報告書で示している「科目対応表」に基づき実施
- ④法定決算書類の連結修正
 - 作成した個別の財務諸表を、連結財務諸表の基準にあわせるため、統一した評価方法等を適用するために行う手続き。
 - 具体的には、有形固定資産の再評価、投資及び出資金の時価評価、賞与引当金・退職手当引当金の計上、みなし償却の調整など ※ 当面簡便法も採用可。
- ⑤純計処理(相殺消去)
 - 連結内部の取高及び残高の相殺消去(連結対象内の内部移動を消す作業)
 - 取引調査票によって、連結対象団体間での取引の計上項目の確定と取引額の確定
 - 主な相殺消去として「投資と資本」「債権・債務」「繰入・繰出し」「補助金支払と受取」
- ⑥出納整理期間中の現金受払の調整
 - 連結対象団体には、出納整理期間を持つ会計と持たない団体が混在
 - 出納整理期間を持つのは普通会計、持たないのは法適用公営事業会計、土地開発公社など
 - 現金の受け払いが済んだものとして調整する。

スライド37

一部事務組合・広域連合等の連結作業に係る効率的な体制づくり		
1 必要な作業		
作業項目		作業内容
1	個別財務書類の準備又は作成	① 地方公営企業法の適用団体においては、財務規定に基づく法定決算書類を作成
		② 地方公営企業法の適用を受けない団体においては、普通会計の作成要領に準拠し、新たに個別の財務書類を作成
2	比例連結割合の算定	経費負担割合などにより合理的な比例連結割合を算定
財務情報の提供を受けた各地方公共団体は、以下の連結作業を行う		
3	読替・連結修正・純計処理	他の連結対象団体と同様に、読替・連結修正・純計処理を行い、連結する。
2 作業体制のケース		
手法	作業主体	概要
1	一部事務組合・広域連合	連結対象の一部事務組合・広域連合が「個別財務書類の準備又は作成」「比例連結割合の算定」を行い構成団体に通知する。
2	主要な構成団体	主要な構成団体もしくは構成団体間の協議により決定した構成団体が、「個別財務書類の準備又は作成」「比例連結割合の算定」を行い、他の構成団体に通知する。
3	都道府県	都道府県内ほぼすべての市町村が加入するような一部事務組合・広域連合の場合、都道府県が「個別財務書類の作成」「比例連結割合の算定」を代わりに行い、構成団体に通知する。

スライド38

ありがとうございました ご質問等はメールでもお問い合わせください
http://www.soumu.go.jp/iken/kokaikei/index.html
chihou-koukaikei@soumu.go.jp

