

吹田市の新公会計制度

令和2年(2020年)4月改訂
吹田市

はじめに

吹田市では、市民等に対するアカウンタビリティ(説明責任)の充実を図るため、企業会計的な手法を取り入れ、貸借対照表などの財務書類を作成する公会計制度改革の取組を平成11年度(1999年度)決算から進めてきました。さらに、地方分権の流れの中で、より正確な財務情報の公開と、資産・債務の適正な管理の推進のため、平成20年度(2008年度)決算からは、国が示す「新地方公会計制度(総務省方式改訂モデル)」に基づき、「貸借対照表」、「行政コスト計算書」、「純資産変動計算書」、「資金収支計算書」の財務書類4表を作成し公表してまいりました。

しかし、この総務省方式改訂モデルの財務書類は、事実上、複式仕訳によらず、決算統計(地方財政状況調査)のデータを加工する方法で作成するものであり、固定資産の価額についても、個別の資産についての把握は行わず、過去の投資的経費を集計した金額をもってその価額とするものであることから、決算統計が開始された昭和44年度(1969年度)より前に取得した資産が計上されないなど、数値の信頼性や検証可能性の面で課題がありました。

近年、東京都をはじめとする日々仕訳による本格的な複式簿記・発生主義会計を導入する動きもある中で、本市におきましても複式簿記・発生主義会計の導入の必要性・有効性について検討を行いました。その結果、①企業会計に近い会計処理を日々行うことにより、市民にわかりやすい精緻な財務情報を早期に公表できること、②人件費や減価償却費、引当金などを含むフルコストで事業費を示すことで職員のコスト意識を改革すること、③PDCA サイクルの確立により翌年度の施策に有効な予算配分を行うといったマネジメントの強化が見込まれることなどから、先行する大阪府の協力を得ながら、複式簿記・発生主義の考えを採り入れた新公会計制度を、府内市町村では最初となる平成26年(2014年)4月(平成26年度決算)に導入しました。

この冊子は、これまでの吹田市の新公会計制度の内容を取りまとめたものであり、今後も更なる検討を重ねることにより、より一層の充実を図ってまいります。

目次

第1 新公会計制度の意義	1
1 官庁会計の限界と企業会計基準導入の必要性	1
2 吹田市の新公会計制度の制度設計	1
第2 財務諸表の構成	2
1 財務諸表の概要	2
2 財務諸表の作成単位	11
第3 吹田市の新公会計制度の特徴	13
1 マネジメントに適した事業単位の設定	13
2 日々の会計処理に仕訳を導入	13
3 月次決算整理	13
4 組織や事業の実態、マネジメントを考慮した人件費の計上	14
5 地方債の各事業への配賦	14
6 組織・事業間での財源取引の明確化	15
7 資産評価の方法	16
8 税収の計上方法	17
9 国・府支出金の収入計上	17
10 徴収不能引当金を計上して将来のリスクを明示	17
11 リース資産、ソフトウェア、図書館資料の計上	18
12 財源補填のための地方債の明示	18
13 出納整理期間の取扱	18

第4 会計処理	19
1 財務会計システム(新公会計サブシステム)の全体像	19
2 建設仮勘定	21
3 決算整理	21
4 誤謬の訂正	22
第5 財務諸表の活用	22
1 決算審査や行政評価において活用	23
2 各部局のマネジメントに活用	23
3 実施計画の策定や予算編成における資料として活用	24
4 債権管理の適正化に活用	24
5 公共施設最適化のマネジメントに活用	25
第6 導入準備	25

第1 新公会計制度の意義

1 官庁会計の限界と企業会計基準導入の必要性

現行の官庁会計は、単式簿記・現金主義により、現金収入と現金支出の結果を示す会計であり、予算の執行状況は明確にわかるものの、次に掲げる情報が欠如しているという課題がある。

- 土地、建物等の資産や地方債、退職手当引当金等の負債の情報が得られない。
- 建物や道路等の資産は、ストックという側面のみで、減価償却費や維持管理経費など、コストの発生原因と認識されない。
- 貸付金や収入未済に関する不納リスクが見えない。
- 将来への負担の先送りの実態がわかりにくく、将来の住民負担が見えない。

このため、複式簿記・発生主義という企業会計基準及び国際公会計基準の考え方を採り入れた新公会計制度により、道路や建物等の資産や地方債等の負債といったストック情報、減価償却費等の現金支出を伴わない費用や人件費等を含めた事業のフルコスト等を把握し、的確な財務マネジメントの実践とアカウンタビリティ(説明責任)のより一層の充実に役立てるものである。

表1 単式簿記・現金主義会計と複式簿記・発生主義会計の比較

区分	単式簿記・現金主義	複式簿記・発生主義
目的	現金収支の管理・開示	財政状態・経営成績の管理・開示
記録の対象	現金	すべての経済資源・事象 (資産、負債、純資産、収入、費用)

2 吹田市の新公会計制度の制度設計

新公会計制度の制度設計に当たっては、アカウンタビリティの充実、マネジメントの強化に資するものとなるよう、以下の点を踏まえたものとする。

(1) 個別の組織、事業におけるマネジメントに活用できること

本市の財務諸表は、市全体の財政状況を示すだけではなく、組織・事業別に財務諸表を作成することにより、個別の組織や事業の経営成績の点検を行えるものとする。

(2) 市民にわかりやすい財務諸表

財務諸表で資産や負債に関する情報を提供することにより、市民へのアカウンタビリティの強化に資するものであるが、本市では広く活用されている民間企業の会計基準に準じた内容とすることにより、市民にとってわかりやすいものとする。

(3) 迅速・簡便に財務諸表を作成すること

日々の会計処理を行っている財務会計システムに、複式簿記・発生主義会計の処理機能を追加するとともに、固定資産台帳管理システム及び備品管理システム(以下「固定資産台帳管理システム等」という。)との連携により、資産情報の管理を行うことで、迅速・簡便に財務諸表を作成する。

第2 財務諸表の構成

本市の財務諸表は、貸借対照表、行政コスト計算書、キャッシュ・フロー計算書及び純資産変動計算書とする。また、これらを補完するため、注記及び附属明細表を作成する。

1 財務諸表の概要

(1) 貸借対照表(図1)

貸借対照表とは、年度末において、本市が保有する土地、建物等の資産、地方債等の負債及び資産と負債の差額である純資産の状況を総括的に表示したもので、過去から蓄積されたストックに関する情報を明示したものである。

資産及び負債は、原則として一年以内に現金化又は返済・償還するか否かにより流動と固定に区分して表示する。

左側(借方)には、資産の部として流動資産、固定資産に区分して計上し、右側(貸方)には、負債の部として流動負債、固定負債に区分計上し、資産の部と負債の部の差額を純資産の部として計上する。

資産の部

ア 固定資産については、事業用資産¹、インフラ資産²、物品、投資その他の資産に区分し、原則として取得価額で計上する。

イ 建物、工作物等については、減価償却累計額を差し引いた金額を表示し、勘定科目ごとの減価償却累計額及び当該年度の減価償却費は、別途附属明細表で明らかにする。

ウ 未収金、貸付金等の債権に係る徴収不能見込額については、個々の債権の状況に応じた合理的な方法により徴収不能引当金を算定し、マイナス表示で計上する。

負債の部

地方債を流動負債と固定負債に分けて計上する。その他、賞与引当金、退職手当引当金などを計上する。

純資産の部

純資産の金額及びその内訳を示すものとし、純資産の変動については、別途、純資産変動計算書で表示する

¹ 事業用資産とは、土地、建物、工作物等の有形固定資産及び地上権、特許権、著作権等の無形固定資産で、インフラ資産以外のものをいう。

² インフラ資産とは、i)システム又はネットワークの一部である、ii)性質が特殊であり代替的利用ができない、iii)移動させることができない、iv)処分に関して制約を受ける、などの特徴を有する資産であり、道路、橋りょう及び水路がこれに該当する。

(2) 行政コスト計算書(図2)

行政コスト計算書は、民間企業の損益計算書に該当するものであり、職員の人件費や物件費など当期に属する費用と、その財源である地方税、国・府支出金等の収入を発生主義により認識・計上し、両者の差額を明らかにするものである。

土地、建物、出資金など固定資産の取得・形成に伴う支出は、現金主義においては、単に支出としての認識に過ぎないが、発生主義においては、貸借対照表に固定資産として計上し、建物等の償却資産については、当該資産の取得経費を耐用年数に応じ、各期の費用(減価償却費)として、行政コスト計算書に計上する。また、減価償却費と同様、現金主義においては認識されることがない引当金繰入額などの非現金取引費用についても、行政コスト計算書の費用として計上する。

一方、地方債の発行による収入は、現金主義においては、収入として認識するが、発生主義においては、将来にわたり償還義務を負う債務であることから、行政コスト計算書の収入には計上されず、貸借対照表に負債として計上する。したがって、臨時財政対策債など、いわゆる赤字債と言われる地方債を発行した際に得られる現金によって、現金主義会計の決算では収支均衡が図られたとしても、発生主義の会計では、負債の増加と認識するものであり、当期の収支の改善につながるものではない。

経常収支の部

当期の行政サービスの提供に係る費用とその財源である市税などの収入を計上する。

減価償却費

固定資産のうち建物、工作物、リース資産、特許権等、ソフトウェア、重要物品の減価償却については、別に定める耐用年数に従い、定額法により減価償却を行う。

引当金繰入額

金銭債権(未収金、貸付金)に係る徴収不能見込額について、合理的な基準に基づき算定した引当金(要引当金額)を評価性引当金として貸借対照表の資産の部に計上し、その当期発生額(要引当金額と引当金残高の差額)を引当金繰入額として行政コスト計算書の費用に計上する。

また、職員の退職手当及び賞与については、支給要件が発生している金額を負債性引当金として貸借対照表の負債の部に計上し、その当期発生額を引当金繰入額として行政コスト計算書の費用に計上する。

特別収支の部

当期に発生した臨時的な取引に属する収入及び費用を計上する。なお、公共施設等整備など投資的経費の財源として充当する国・府支出金等の収入については、当期の行政サービス(費用)に対する国・府支出金等と区別するため、特別収入に計上する。

図2 行政コスト計算書

行政コスト計算書

自 令和 N 年4月 1日
至 令和(N+1)年3月31日

科目	金額
経常収支の部	
経常収入	
地方税	
地方譲与税	
税関連交付金	
地方特例交付金	
地方交付税	
交通安全対策特別交付金	
国民健康保険等保険料	
国民健康保険等関連交付金	
分担金及び負担金(経常費用充当)	
使用料及び手数料	
国庫支出金(経常費用充当)	
府支出金(経常費用充当)	
財産収入	
寄附金	
他会計からの繰入金	
受取利息及び配当金	
その他経常収入	
経常費用	
給与関係費	
物件費	
維持補修費	
社会保障扶助費	
負担金・補助金・交付金等	
特別会計への繰出金	
減価償却費	
徴収不能引当金繰入額	
賞与引当金繰入額	
退職手当引当金繰入額	
支払利息	
その他経常費用	
経常収支差額	

科目	金額
特別収支の部	
特別収入	
分担金及び負担金(公共施設等整備)	
分担金及び負担金(災害復旧費)	
国庫支出金(公共施設等整備)	
国庫支出金(災害復旧費)	
府支出金(公共施設等整備)	
府支出金(災害復旧費)	
固定資産売却益	
その他特別収入	
特別費用	
固定資産除売却損	
災害復旧費	
減損損失	
その他特別費用	
特別収支差額	
一般財源調整額 ※1	△
当期収支差額	
一般財源充当額 ※1	
一般会計からの繰入金 ※2	
一般会計への繰出金 ※2	
再計 ※3	

※1 一般会計の事業別・組織別の書類において表示

※2 特別会計の書類において表示

※3 上記1及び2のいずれかの書類において表示

(3) キャッシュ・フロー計算書(図3)

キャッシュ・フロー計算書は、当期の現金の収支を表す書類である。現金の流れを、行政サービス活動、投資活動、財務活動の3つに区分してそれぞれの収支を明らかにし、収支の合計に前年度からの繰越金を加えた額を当期末現金預金残高として表示する。

キャッシュ・フロー計算書の当期末現金預金残高は、単式簿記・現金主義会計である官庁会計の歳入歳出決算における歳入歳出差引額(形式収支)と一致する。

また、日々の会計処理に合わせてキャッシュ・フローの記録を行うことにより、キャッシュ・フロー計算書が作成されることから、単式決算を補完する精緻な情報が得られる。

行政サービス活動

税や保険料、人件費や社会保障扶助費など、当期の行政サービス提供に係る収入・支出を計上する。

投資活動

土地や建物などの有形固定資産取得のための支出、基金の積立て、取崩しなど、資産の形成に係る収入・支出を計上する。

財務活動

地方債や借入金など、将来的に返済義務を負う資金調達及びその償還・返済に係る収入・支出を計上する。

図3 キャッシュ・フロー計算書

キャッシュ・フロー計算書
 自 令和 N 年4月 1日
 至 令和(N+1)年3月31日

科目	金額
行政サービス活動	
經常収入	
地方税	
地方譲与税	
税関連交付金	
地方特例交付金	
地方交付税	
交通安全対策特別交付金	
国民健康保険等保険料	
国民健康保険等関連交付金	
分担金及び負担金(經常支出充当)	
使用料及び手数料	
国庫支出金(經常支出充当)	
府支出金(經常支出充当)	
財産収入	
寄附金	
他会計からの繰入金	
受取利息及び配当金	
その他經常収入	
一般財源調整額 ※1	△
經常支出	
給与関係費	
物件費	
維持補修費	
社会保障扶助費	
負担金・補助金・交付金等	
特別会計への繰出金	
支払利息	
その他經常支出	
特別収入	
分担金及び負担金(災害復旧費)	
国庫支出金(災害復旧費)	
府支出金(災害復旧費)	
その他特別収入	
特別支出	
災害復旧費	
その他特別支出	
行政サービス活動収支差額	

科目	金額
投資活動	
投資活動収入	
分担金及び負担金(公共施設等整備)	
国庫支出金(公共施設等整備)	
府支出金(公共施設等整備)	
固定資産売却収入	
基金繰入金(取崩額)	
財政調整基金	
特定目的基金	
貸付金元金回収収入	
その他投資活動収入	
一般財源調整額 ※1	△
投資活動支出	
公共施設等整備支出	
基金積立金	
財政調整基金	
特定目的基金	
出資金	
貸付金	
その他投資活動支出	
投資活動収支差額	
行政活動キャッシュ・フロー収支差額	
財務活動	
財務活動収入	
地方債	
建設債	
特別債	
借入金	
その他財務活動収入	
一般財源調整額 ※1	△
財務活動支出	
地方債償還金	
建設債	
特別債	
借入金償還金	
ファイナンス・リース債務返済支出	
その他財務活動支出	
財務活動収支差額	
収支差額合計	
一般財源充当額 ※1	
一般会計からの繰入金 ※2	
一般会計への繰出金 ※2	
前年度からの繰越金	
翌年度繰上充入金(翌年度歳入からの充当額)	
当年度繰上充入金(前年度歳出への充当額)	
当期末現金預金残高	

※1 一般会計の事業別・組織別の書類において表示
 ※2 特別会計の書類において表示

(4) 純資産変動計算書(図4)

純資産変動計算書は、貸借対照表の純資産の部の一会計期間における変動を明らかにする書類である。貸借対照表の資産と負債の差額である純資産の内訳は次の①から④であり、それぞれの変動額を示す。

- ① 行政コスト計算書の当期収支差額
- ② 組織間又は事業間における取引である内部取引
- ③ 一般会計の組織間及び事業間における財源の調整額である一般財源充当額
- ④ 特別会計における一般会計の繰入金及び繰出金

また、資産はこれまでの行政活動により形成された住民共有の財産であり、その形成について将来の世代が負担すべき金額が地方債などの負債である。したがって、資産と負債の差額である純資産は、資産の形成に対し、これまでの世代が負担してきた金額であり、その当期における変動額を次の区分により分析のうえ表示する。

I. 行政サービスの提供に寄与する資産のうち負債を伴わない額の増減

当期の負担(若しくは費消)によって、次期以降の行政サービス提供に寄与する固定資産が増加(若しくは減少)した金額を表示する。

(例)

- ・純資産の増加＝当期の税收等によるインフラ資産・事業用資産の取得やその財源としての地方債の償還など
- ・純資産の減少＝固定資産の減価償却・除却など

II. 資産の裏付けのない負債の増減

資産から得られる便益を伴わない、純粋な将来負担の増減を表示する。

(例)

- ・純資産の増加＝当期の税收などによる基金借入金の償還など
- ・純資産の減少＝当期の資金不足を補う財源対策のための地方債発行

III. その他の増減(翌期以降の財源となる資産を含む)

当期の負担(若しくは費消)によって、将来の財政需要に対応するための財源が増加(若しくは減少)した金額を表示する。

(例)

- ・純資産の増加＝現金預金の増、財政調整基金の増など
- ・純資産の減少＝財政調整基金の減、賞与引当金の増など

図4 純資産変動計算書

純資産変動計算書

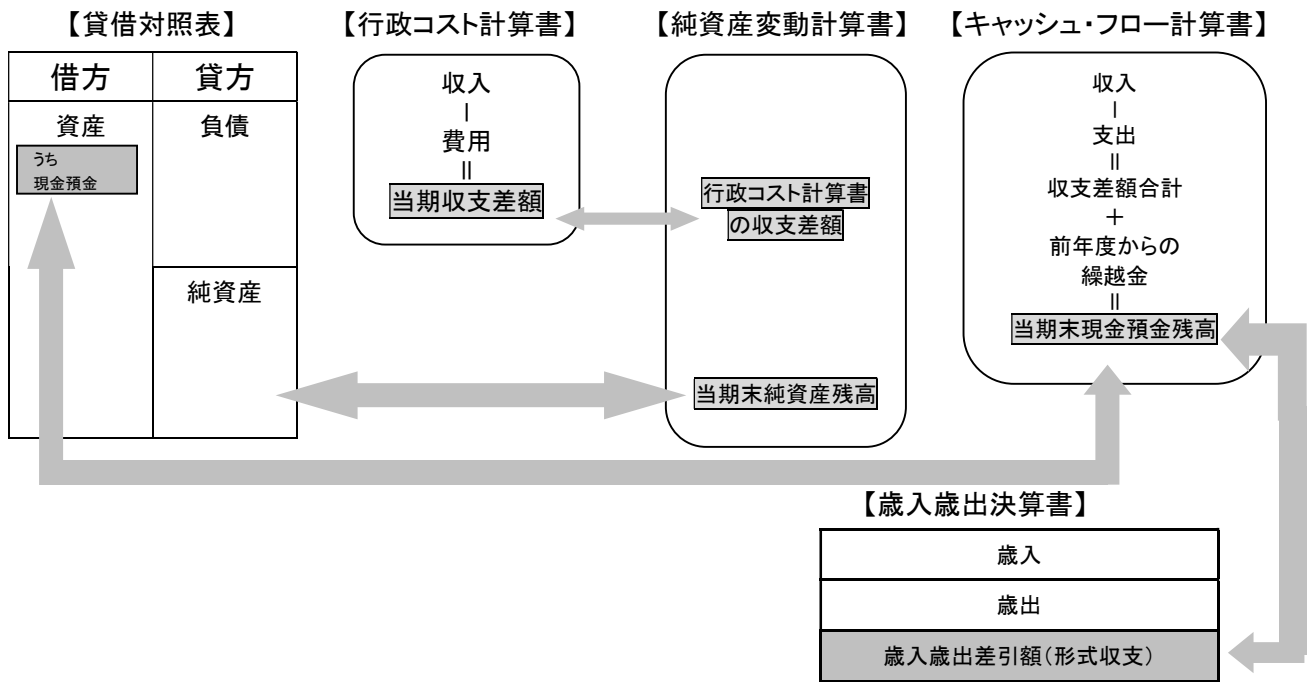
自 令和 N 年4月 1日
至 令和(N+1)年3月31日

区分		純資産増加	純資産減少	増加－減少	純資産残高	主な増減要因など
当期首純資産残高						
当期変動額						
内 訳	開始残高相当					当期首残高 xxx,xxx
	行政コスト計算書の収支差額					当期首残高 xxx,xxx
	内部取引					当期首残高 xxx,xxx
	一般財源充当額					当期首残高 xxx,xxx
	一般会計からの繰入金					当期首残高 xxx,xxx
	一般会計への繰出金					当期首残高 xxx,xxx
当期末純資産残高						
【分析】						
I. 行政サービスの提供に寄与する資産のうち負債を伴わない額の増減		A	B			
	事業用・インフラ資産、物品の増減					施設整備・除却等による増減 xxx 地方債の増減 xxx,xxx 減価償却による減 xxx,xxx 減損による減 xxx,xxx
	貸付金の増減					
	出資金の増減					減損による減 xxx,xxx
II. 資産の裏付けのない負債の増減		C	D			
	特別債の増減					
	退職手当引当金の増減					
	その他の固定負債の増減					
III. その他の増減(翌期以降の財源となる資産を含む)		E	F			
	現金預金の増減					行政サービス活動による増減 xxx 投資活動による増減 xxx,xxx 財務活動による増減 xxx,xxx
	財政調整基金の増減					
	特定目的基金の増減					
	未収金の増減					
	その他の資産、負債の増減					
I～IIIの増減合計						

純資産の増減要因

- A・・・インフラ資産・事業用資産の取得やその財源としての地方債の償還など
- B・・・固定資産の減価償却・除却、建設債の発行など
- C・・・特別債の償還など
- D・・・特別債の発行、退職手当引当金の繰入など
- E・・・現金預金の増、基金の増など
- F・・・現金預金の減、基金の減など

図5 財務諸表の関連



(5) 注記及び附属明細表

会計事実を明瞭に表示し、財務諸表の利用者が財政状況に関する判断を誤らないように、財務諸表に示された科目や金額がどのような会計方針及び手続きにより導き出されたかを明示する必要がある。このため、財務諸表の情報を補う注記及び附属明細表を作成する。

注記

- 重要な会計方針及びその変更
固定資産の減価償却の方法、法人等出資金の評価基準、引当金の計上基準 など
- 重要な後発事象
主要な業務の改廃、組織・機構の大幅な変更、地方財政制度の大幅な改正、重大な災害の発生 など
- 偶発債務
債務保証又は損失補償に係る債務負担行為 など
- 追加情報
主要な債務負担行為、固定資産の減損の状況、一時借入金の実績額 など

附属明細表

- 固定資産附属明細表
- 基金明細表
- 出資金明細表
- 引当金明細表
- 地方債明細表 など

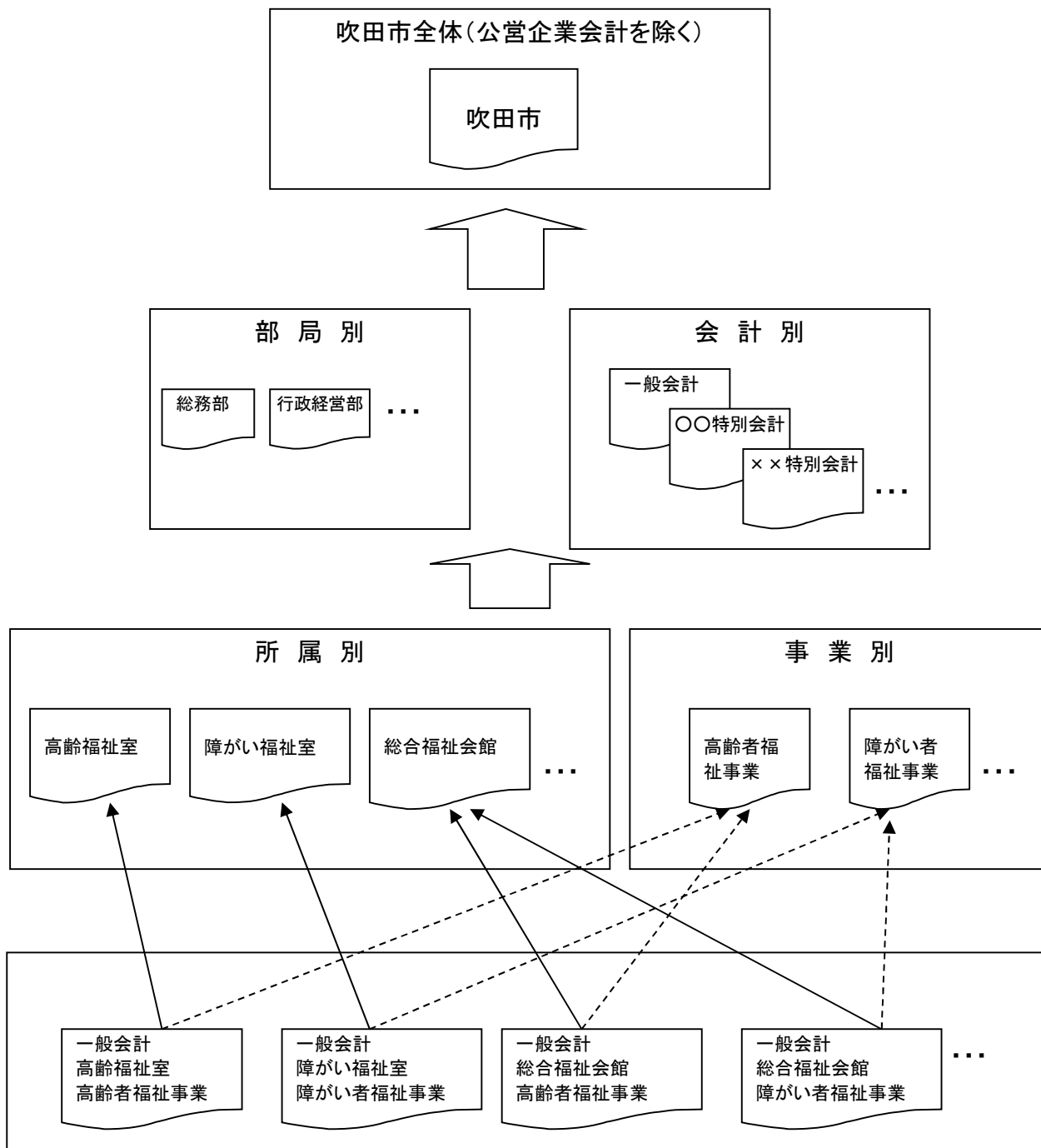
2 財務諸表の作成単位

(1) 会計別・所属別・事業別財務諸表

財務諸表の基礎的な作成単位を「会計別かつ所属別かつ事業別」とし、この基礎単位の財務諸表を積上げることにより、吹田市全体の財務諸表をはじめ階層別の多種多様な分析が可能となる。(図6)

また、細かな単位別の財務諸表は、外部への説明に役立つ「財務会計」に加えて、経営マネジメントに役立つ「管理会計」の要素を併せ持つことが可能となる。

図6 財務諸表の階層別構成



(2) 事業別財務諸表

「会計別・所属別・事業別財務諸表」のうち、同一の事業に属するものを集約することにより、事業別財務諸表を作成する。

(3) 組織(所属・部局)別財務諸表

「会計別・所属別・事業別財務諸表」のうち、同一の所属に属するものを集約することにより、所属別財務諸表を作成する。

また、同一の部局の所属別財務諸表を集約することにより、部局別財務諸表を作成する。

(4) 会計別財務諸表

「会計別・所属別・事業別財務諸表」のうち、同一の会計に属するものを集約することにより、会計別財務諸表を作成する。

特別会計は、「特定の事業を行う場合その他特定の歳入をもって特定の歳出に充て一般の歳入歳出と区分して経理する必要がある場合」(地方自治法第209条第2項)に設置することとされている。この区分経理の趣旨を踏まえ、一般会計と特別会計(8会計)にそれぞれ区分して、財務諸表を作成し、ストック情報やフルコスト情報を会計別に表示する。

表2 本市の会計一覧

一般会計	} 特別会計	} 新公会計制度を適用する会計(9会計)
国民健康保険特別会計		
部落有財産特別会計		
勤労者福祉共済特別会計		
介護保険特別会計		
後期高齢者医療特別会計		
公共用地先行取得特別会計		
病院事業債管理特別会計		
母子父子寡婦福祉資金貸付特別会計		
水道事業会計	} 公営企業会計 ³ による会計(2会計)	
下水道事業会計		

(5) 各会計合算財務諸表

一般会計と特別会計を集約することにより、各会計合算財務諸表(公営企業会計を除く市全体)を作成する。

³ 公営企業会計は地方公営企業法を適用し、複式簿記・発生主義による会計処理を行っている。

第3 吹田市の新公会計制度の特徴

本市の新公会計制度は、財務マネジメントのツールとして機能し、自治体経営の実践に資するものとするため、次の特徴を有する。

1 マネジメントに適した事業単位の設定

地方自治体は、広範かつ多種・多様な行政ニーズに対応するため、首長の下、施策目的に応じた組織編成を行い、各々の組織が所掌事務と権限を分掌し、その責任により施策を推進している。

本市の財務諸表は、市全体の財政状況を総論的に分析するためだけではなく、個々の組織・事業の財務マネジメントの実践に役立てることを主眼としている。このため、行政目的と組織の権限・責任に対応した事業単位を設定し、単位ごとの正確な財務諸表を作成することにより、本市全体の財政状態の変動要因を事業別に分析し、さらに、行財政改革や個別事業見直しの検討に有意な情報を提供する。

事業単位の設定に当たっては、次の点を考慮する。

(1) 組織の目的に応じた適切な規模で事業を把握・管理する

これまでのマネジメントは、事務事業を基礎単位としており、その数はおよそ1300事業に上る。財務諸表を作成する単位としては、小さすぎるケースも考えられるため、事業別財務諸表の作成単位として「管理事業」を設定する。

(2) 事業別・所属別財務諸表が市全体の財務諸表を構成

組織の権限・責任の階層構成に対応した財務マネジメントに役立てるため、基礎となる事業別財務諸表を部局単位で集約することで部局長の管理責任に対応した部局別財務諸表を作成する。

さらにそれらをすべて集約することにより、市全体(公営企業会計を除く)の財務諸表を作成する。(図6)

2 日々の会計処理に仕訳を導入

本市では、発生主義に基づく複式簿記による仕訳を、日々の会計処理である収入の調定時や支出命令時に行うことにより、資産、負債、収入、費用等の勘定科目への記録を現行の会計処理と同時に行う。このことにより、事業別・組織別など多様な財務諸表を精緻かつ迅速に作成することが可能となる。

また、これまでの総務省方式改訂モデルの財務書類は、専ら財政室の職員が作成していたため、ほとんどの職員がその存在を意識することがなかったが、日々仕訳の導入により、それぞれの職員が自ら所管する事業の財務情報・経営成績を明らかにする財務諸表の作成に関与することを通じて、職員の意識改革及び財務諸表の実践的な活用などの効果が期待できる。

3 月次決算整理

財務諸表の作成にあたっては、固定資産台帳管理システム等で管理する資産価額と貸借対照表の固定資産の各勘定の残高との照合、人件費や地方債の事業別の配賦などの決算整理が必要となる。これらの事務を年間の取引を対象に一括して行うと、会計年度終了から出納閉鎖後の一定の期間に事務処理が集中し、官庁会計の決算調製などの事務と輻輳する。このため、決算整理項目のうち可能なものについては、月を単位に毎月実施することにより、年次決算整理の平準化、財務諸表作成の早期化を図る。

4 組織や事業の実態、マネジメントを考慮した人件費の計上

(1) 組織や事業の特徴を考慮して人件費を計上

予算の款項目の区分については、地方自治法施行令及び同施行規則に基準が定められており、人件費は、各款ごとに、総務費を定める予算科目(目)に一括して計上することとされている。本市の予算もこの基準に準じて計上されていることから、個別の組織・事業単位での人件費の所要額は区分されていない。

そこで、新公会計制度で作成する行政コスト計算書では、組織・事業のマネジメントの強化やアカウンタビリティの充実に役立つよう、組織や事業の特徴を考慮し、適切に職員の人件費を計上することとする。

(2) 退職手当引当金の計上

退職手当については、退職手当引当金を設け、その繰入額を行政コスト計算書の費用に計上する。なお、退職手当引当金の要引当金額の算定に当たっては、人事給与システムで管理する職員の給与額、勤続年数等のデータを活用し、決算基準日時点における全職員の退職手当要支給額を算定する。

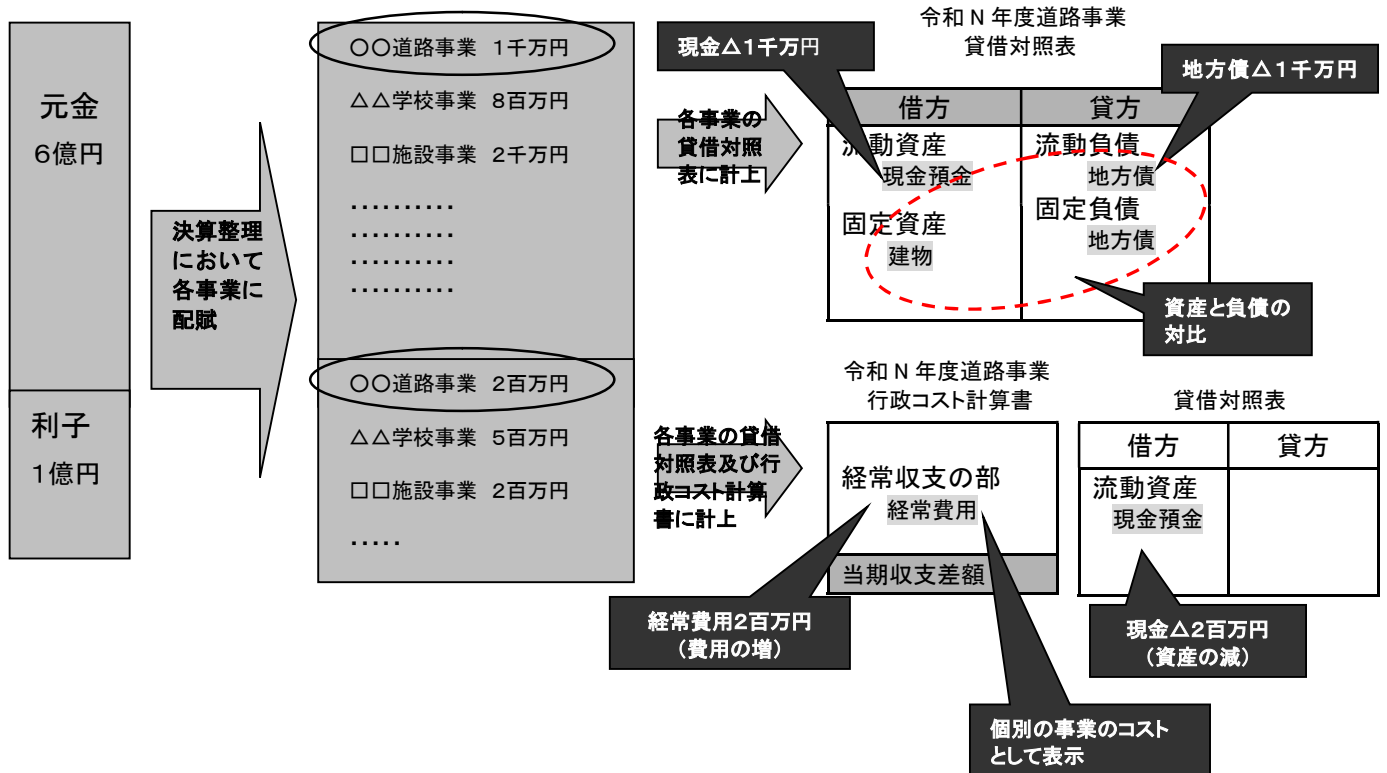
5 地方債の各事業への配賦

地方債(市債)の借入額及び公債費で一括して支出している元利償還額について、決算整理時に財務諸表作成の基礎単位である各事業別に振替を行い、当該事業別の貸借対照表において計上する資産との対比を可能にする。

図7 地方債借入残高の配賦

令和N年度元利償還額

○公債費にて一括支出



6 組織・事業間での財源取引の明確化

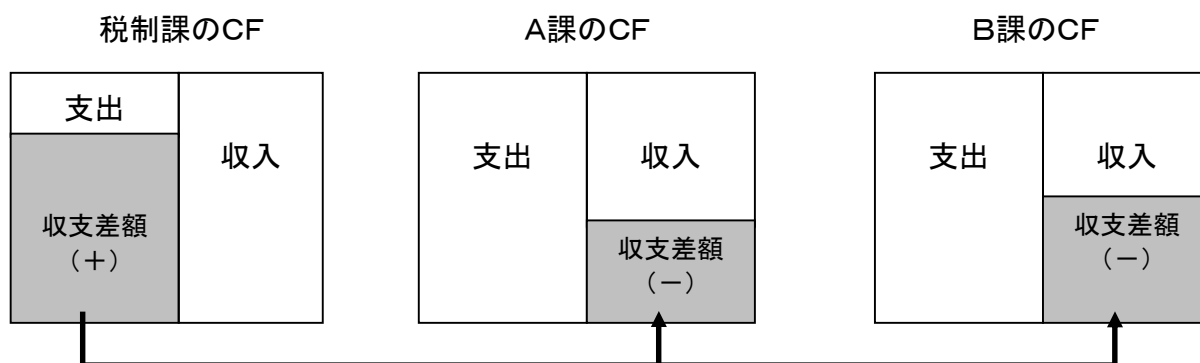
(1) 各組織・事業への一般財源調整

一般財源調整とは、一般会計の組織別・事業別財務諸表の作成に当たり、特定の所属・事業に計上されている税収入や地方交付税等の一般財源を配分する処理である。

税収入や地方交付税等の一般財源は、税制課や企画財政室等の特定の所属で収入手続きが行われており、官庁会計では、それらの所属に計上される。しかし、それらの財源は行政運営の主たる財源として、あらゆる組織・事業に充当されており、財務諸表の作成に当たっては、その実態を明らかにする必要がある。

その方法としては、特定の組織・事業を除くキャッシュ・フロー計算書(CF)では、一般財源が計上されないため、収入から支出を差し引いた収支差額は通常マイナスとなる。その赤字相当額について一般財源を計上する所属から控除し充当する処理を行う。調整した金額は貸借対照表の現金預金勘定と純資産の各勘定及び行政コスト計算書に反映する。

図8 一般財源調整の例

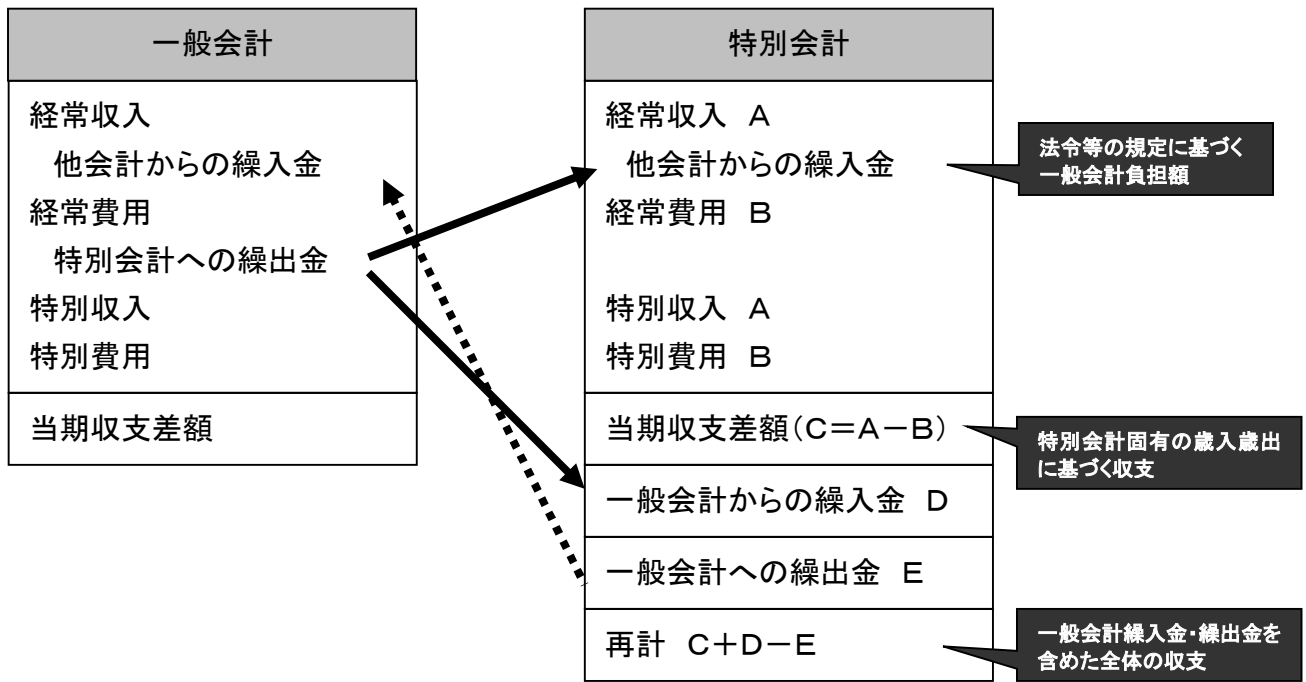


(2) 特別会計における一般会計繰入金・繰出金の表示

特別会計は、特定の歳入を特定の事業に係る歳出に充て、一般の歳入歳出と区分して経理するために設置されているものである。この区分経理の実態を明らかにするため、特別会計の行政コスト計算書及びキャッシュ・フロー計算書では、一般会計からの繰入金(ただし、法令等の規定に基づき一般会計が負担する金額を除く。)及び一般会計への繰出金を含まない当該特別会計固有の歳入歳出に基づく収支を明らかにした上で、一般会計繰入金・繰出金を含めた当該特別会計全体の収支を再計表示する。

なお、一般会計からの繰入金のうち、法令等の規定に基づき一般会計が負担する金額は、経常収入とする。

図9 特別会計の行政コスト計算書における一般会計繰入金・繰出金の表示



7 資産評価の方法

(1) 取得原価主義を採用

本市では、固定資産の評価は、主に次の理由により、取得原価によることとする。

- i) 金額が客観的であり、会計主体の恣意性を排除できること。
- ii) 民間企業も取得原価主義であり一般的であること。

iii) 取得のために充当した地方債の残高との対比により、資産に対する負債の割合が適正に把握できること。

また、資産取得後に大規模改修工事等当該資産の価値を高め、又はその耐久性を増すような支出がなされた場合は、既存の建物等と種類及び耐用年数を同じくする資産を、新たに取得したものとして取扱うこととする。

建物や工作物等の償却資産については、資産ごとに税法基準に準じた耐用年数を設定し、定額法により減価償却を行う。ただし、建物附属設備については、建物本体とは耐用年数が異なるため、本体とは別の耐用年数により減価償却を行う。

(2) 固定資産の減損

① 減損会計の導入による適切な評価

固定資産形成に伴う将来世代の負担と受益の適切な評価を促進し、資産の有効活用に資するため、減損会計を導入する。

なお、民間企業における減損は固定資産の時価が帳簿価額を下回っていることをもって認識するが、地方自治体の資産の多くは、民間企業とは異なり収入の獲得を主たる目的とするものではない(非資金生成資産)。このため、減損の認識等の判定に当たっては、大阪府及び地方独立行政法人が導入している、固定資産が使用されている業務実績や使用可能性の著しい低下等の事実を基準とする。

② 出資金の時価評価及び減損

市場価額のある有価証券については、民間の金融商品会計基準に準じ、時価により評価を行う。また、出資先法人の財政状態の悪化により実質価額が著しく低下した時は、相当の減額を行い、評価差額は当期の減損損失として計上する。

8 税収の計上方法

税収については、主権者である住民からの資本の拠出であり企業会計の資本金に準じて純資産に計上するという主張があるが、本市では、以下の理由により、当該年度の収入として行政コスト計算書に計上する。

税収を収入とする理由

- ① 行政コスト計算書は企業会計の損益計算書と同様に当該年度の費用と収入を対比して表示し経営成績を示すことが目的であり、地方自治体の主たる財源である税収を行政コスト計算書から除くとその目的が果たせない。
- ② 住民は主権者であるが、地方自治体に持分を有しているわけではなく経済的な意味で地方自治体の所有者とはいえない。
- ③ 国際公会計基準でも収益としている。

9 国・府支出金の収入計上

本市では、国・府支出金については、建設事業に対するものも含め、企業会計の一般的な処理であるインカム・アプローチ⁴を参考に、当該年度の収入として計上する。なお、国際公会計基準(IPSAS)第23号「非交換取引による収益」は、租税及び移転収入の収益認識に係る会計処理を定めており、国・府補助金等についても、原則として資産を認識した時点で負債を認識しない範囲で受領額を収益として認識することとしている。

建設事業に係る国・府支出金を一期に計上することについて、財務諸表利用者の誤解を防ぐため、当期の行政サービスに対する助成である国・府支出金と区別し特別収入に計上するとともに、注記で説明する等の工夫を行う。

10 徴収不能引当金を計上して将来のリスクを明示

平成27年度(2015年度)一般会計及び特別会計決算(公営企業会計を除く)における収入未済額(滞納債権)は約60億円であり、同年度において時効の成立等により徴収不能として処理した不納欠損額は約4億円にものぼる。

このように官庁会計では単年度の結果として表示されるリスクを、企業会計の基準に準じ算定のうえ引当金として明らかにするとともに、債権管理の適正化に対する職員の意識改革につなげていく。

⁴ 国庫支出金等を収益と捉え、損益計算書に計上する会計処理を指す。これに対し、収益化せず貸借対照表の資本に直入する方式(キャピタル・アプローチ)では、貸借対照表と損益計算書の連携が保たれない。

11 リース資産、ソフトウェア⁵、図書館資料の計上

民間の企業会計では、リース取引のうち、契約期間中において契約を解除することができない等、その経済的実態が物件の売買と同様の状態をもたらすもの(ファイナンス・リース取引⁶)について、その取引実態を財務諸表に正確に反映させるため、リース資産・リース債務を計上することとしている。本市においても、同種の契約手法により調達した資産について、企業会計に準じ、リース資産及びリース債務を計上する。

また、企業会計では、企業活動におけるソフトウェアの役割の重要性が増し、その制作のための支出額も多額になってきていること等から、一定の要件を満たすソフトウェアの取得費については、無形固定資産として貸借対照表に計上することとされている。本市においても、IT化を推進し、多くのソフトウェアを導入している現状とその重要性を踏まえ、企業会計に準じ、「収入獲得又は費用節減」、もしくは「業務の効率的又は効果的な遂行」を目的とするソフトウェアの取得費を無形固定資産に計上する。

さらに、本市では条例に基づき7つの図書館を設置しているが、各図書館の貸借対照表において、行政サービス提供の主役となる図書を資産として表示することの重要性を踏まえ、国立大学法人会計基準などを参考に、図書館に備え付けの図書を固定資産に計上する。

12 財源補填のための地方債の明示

地方債の発行は、地方財政法第5条の規定により、原則として投資的経費に充当する場合に限定されているが、その特例として地方財政制度上の財源対策的性格を有する臨時財政対策債などの発行が認められている。

これら臨時財政対策債などの特別債は、不足する財源を補填するためのものであり、資産の形成を伴わないことから、貸借対照表において資産・負債がバランスしない。

このような資産から得られる便益を伴わない純粋な将来負担の実態を明らかにするため、貸借対照表における地方債は、原則である建設債と特例である特別債を明確に区分し表示する。

また、純資産変動計算書においても、資産の裏付けのない負債として特別債の増減の状況を明らかにする。

13 出納整理期間の取扱

地方自治体においては、年度終了後の4月1日から5月31日までの収入及び支出について、3月31日までに意思決定したものについては、当該年度に含める出納整理期間という制度がある。発生主義を厳密に適用すれば、出納整理期間中の取引は含めないが、官庁会計は出納整理期間中の増減を前提とした予算制度及び決算制度となっていることから、決算審査等の際の補完する資料として活用できることや予算編成に活用しやすいことなど、総合的に判断し本市の財務諸表は出納整理期間中の現金の未収・未払の整理を反映させた金額で作成する。

⁵ コンピュータを機能させるための指令を組み合わせて作成したプログラム等をいう。

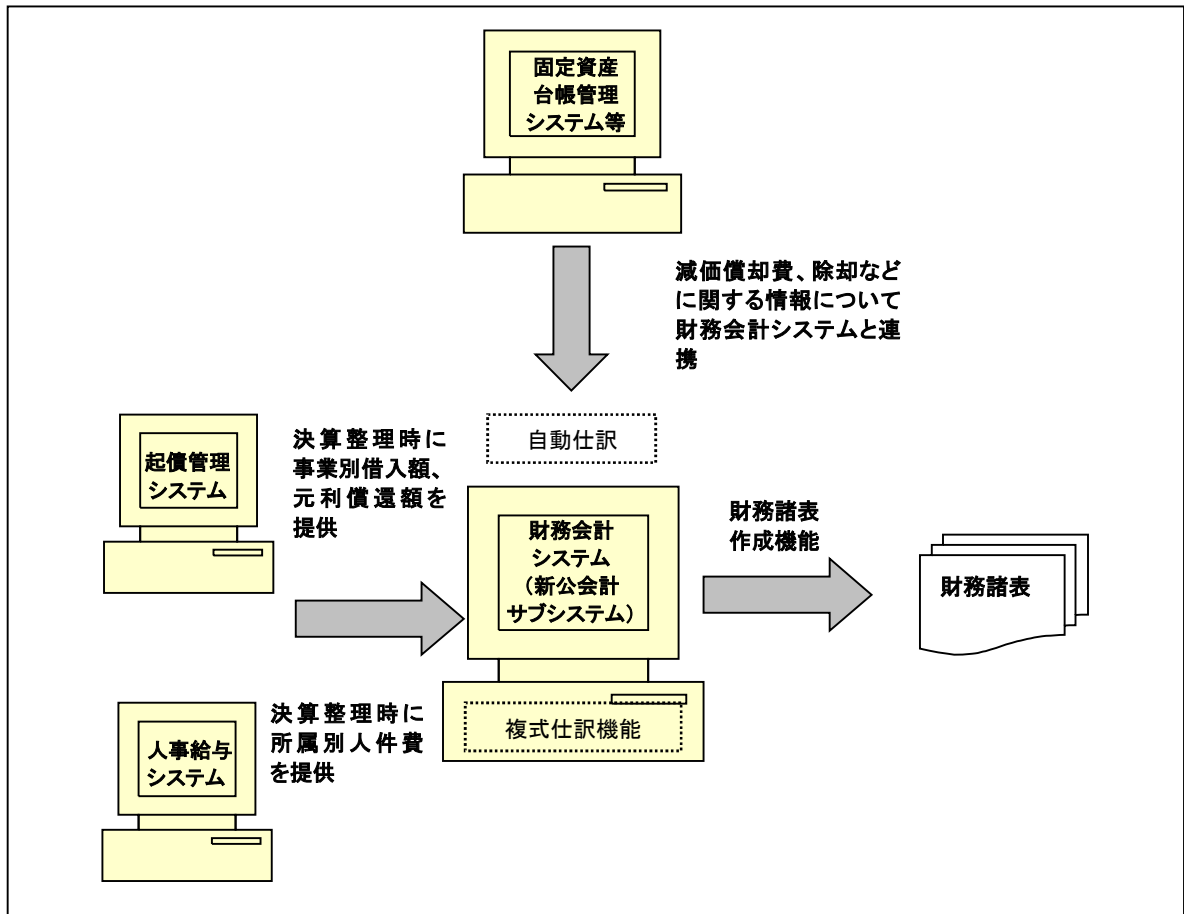
⁶ リース期間中の中途解約が禁じられている、又は中途解約した場合には違約金の支払が義務付けられているリース取引(ノンキャンセラブル)で、借り手がリース物件がもたらす経済的利益を実質的に享受することができ、かつ、物件の使用によって生じるコストを実質的に負担する(フルペイアウト)こととなる取引をいう。

第4 会計処理

1 財務会計システム(新公会計サブシステム)の全体像

本市では、歳入歳出予算の執行管理を行う財務会計システムの再構築にあわせて、仕訳などの複式に関する情報を登録するための機能及び固定資産などを管理する他のシステムと連携するための機能を整備した。

図10 システム全体像



(1) 日々仕訳

資産、負債、収入、費用の経済事象の発生(取引)について、借方、貸方の勘定科目を決定し記録する仕訳は、官庁会計には存在しない。そのため、官庁会計の処理と並行して、スムーズに複式仕訳の情報を記録するため、仕訳区分による仕訳情報の登録という方式を採用する。

仕訳区分とは、官庁会計で行う収入の調定や支出命令の内容に応じて起こりうる仕訳とキャッシュ・フロー科目をあらかじめパターン化したものである。職員が官庁会計の処理の際、財務会計システムの画面で表示される仕訳区分のうち、該当するものを選択することによって、自動的に複式仕訳の情報が記録される。(表3)

仕訳区分の設定は、歳入歳出の予算科目を基準とし、新たなパターンが発生した場合は、その都度追加することもできる。

表3 仕訳区分の例(支出命令 節:委託料)

仕訳区分	支出命令時の仕訳		キャッシュ・フロー科目 (支払時に記録)
	借方	貸方	
① 業務委託など他に属さない委託料	PL物件費	BSその他未払金	行政サービス活動支出・物件費
② BS資産に計上する工事関連の委託料	BS建設仮勘定	BSその他未払金	投資活動支出・公共施設等整備支出
③ BSソフトウェアに計上するシステム開発費	BSソフトウェア	BSその他未払金	投資活動支出・公共施設等整備支出

※注 BS…貸借対照表 PL…行政コスト計算書

画面に表示された仕訳区分から、該当するものを選択することにより、あらかじめパターン化した複式仕訳情報が記録される。

(2) 資産系システムとの連携・検証機能

固定資産に関する非現金取引については、固定資産台帳管理システム等から財務会計システムに減価償却の算定、除却、受贈、所管替等の取引(異動)に関する情報を提供することにより自動的に仕訳を記録(自動仕訳)し、各資産勘定の残高を更新する。(図11)情報提供は毎月行い、期中においてもより精度の高いストック情報を把握することができる。

なお、土地の交換など仕訳を一律に特定できない一部の取引については、自動仕訳の対象外にせざるを得ないため、固定資産台帳管理システム等への登録と財務会計システムへの複式仕訳情報の登録を個々に行う必要がある。このため、固定資産台帳管理システム等と財務会計システムの勘定残高を比較した帳票を自動的に作成し、毎月照合を行うことにより、相互の整合性を確保する。(図12)

図11 自動仕訳の例(建物の除却)

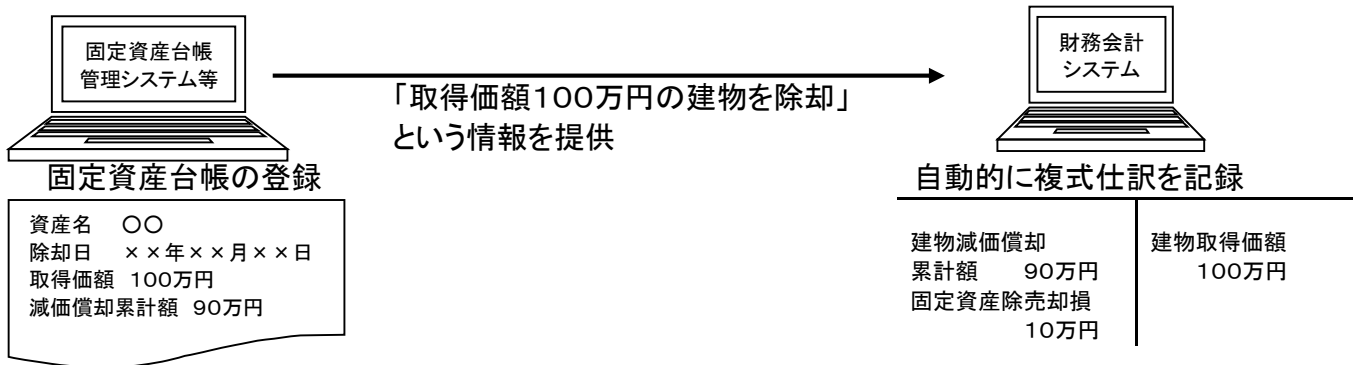


図12 固定資産残高照合の例

勘定科目	固定資産台帳	財務会計システム BS勘定残高	差額
土地	xxx,xxx,xxx	xxx,xxx,xxx	0
建物取得価額	xxx,xxx,xxx	xxx,xxx,xxx	0
工作物取得価額	xxx,xxx,xxx	xxx,xxx,xxx	xxx,xxx

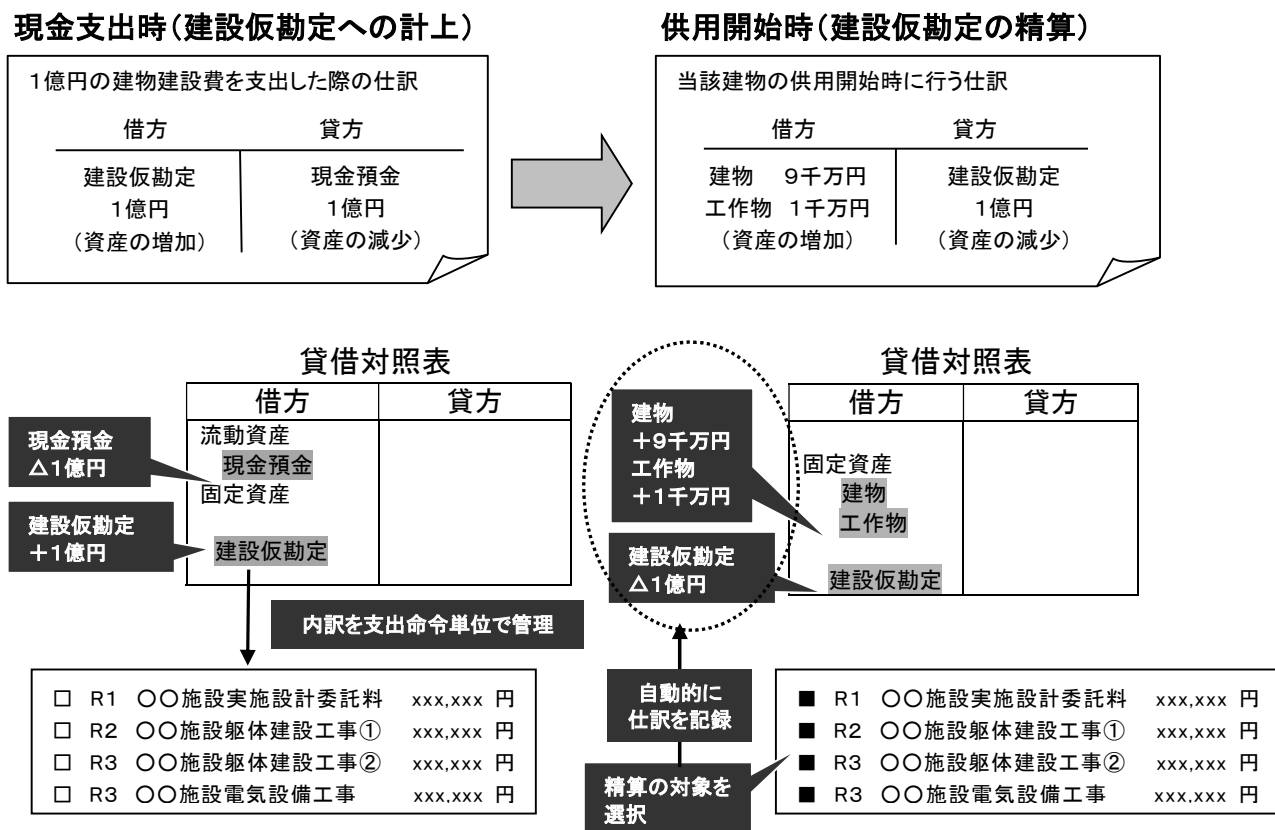
相違が生じた勘定について、
原因を調査のうえ速やかに是正

2 建設仮勘定

建設工事など固定資産の形成につながる支出については、供用開始までの間は、貸借対照表の建設仮勘定に暫定的に計上し、供用開始時に、建物及び工作物といった本来計上すべき資産勘定に振り替える。(建設仮勘定の精算 図13)

資産の形成は複数年度にわたるものもあり、支払回数も多く、複数の資産形成が並行して行われるなど、他の取引とは異なる要因を抱えている。このため、財務会計システムでは、建設仮勘定の内訳を支出案件ごとに管理し、精算時に、対象の支出案件を選択することにより自動的に振替の仕訳を記録するなど、精算事務が正確かつ効率的に行える仕組みとする。

図13 建設仮勘定精算の例



3 決算整理

(1) 減価償却費の算定・計上

減価償却費は、固定資産台帳管理システム等から財務会計システムに提供されたデータに基づき月単位に算定し、自動的に計上する。

(2) 人件費の配賦

毎月の支出額について、職員数による按分に基づき、それぞれの組織・事業に計上する。

(3) 地方債の配賦

地方債の発行、償還、利息の支払等に関する取引については、期中は企画財政室で暫定的に計上し、決算整理において、起債管理システムのデータに基づき、それぞれの組織・事業に計上する。

(4) 引当金の計上

評価性引当金である徴収不能引当金については、個々の債権の状況に応じた、合理的な方法によ

り算定した額を計上する。

また、負債性引当金である退職手当引当金及び賞与引当金については、人事室において算定を行い、職員数による按分に基づき、それぞれの組織・事業に計上する。

(5) 勘定残高の検証

財務諸表の正確性を確保するため、次のとおり勘定残高の検証を行う。

① 資産勘定の検証

固定資産台帳管理システム等が管理する資産の現在高情報との照合を行う。なお、照合に当たっては、毎月、財務会計システムで残高照合表を作成する。

② 債権、基金の検証

官庁会計決算書の附属書類(財産に関する調書)及び吹田市財務規則で規定する債権・基金の現在高調書(歳入徴収者から会計管理者に提出)との照合を行う。

③ 官庁会計決算との照合

収入勘定と調定額、未収金勘定と収入未済額、現金預金勘定と歳入歳出差引額(形式収支)等について照合を行う。

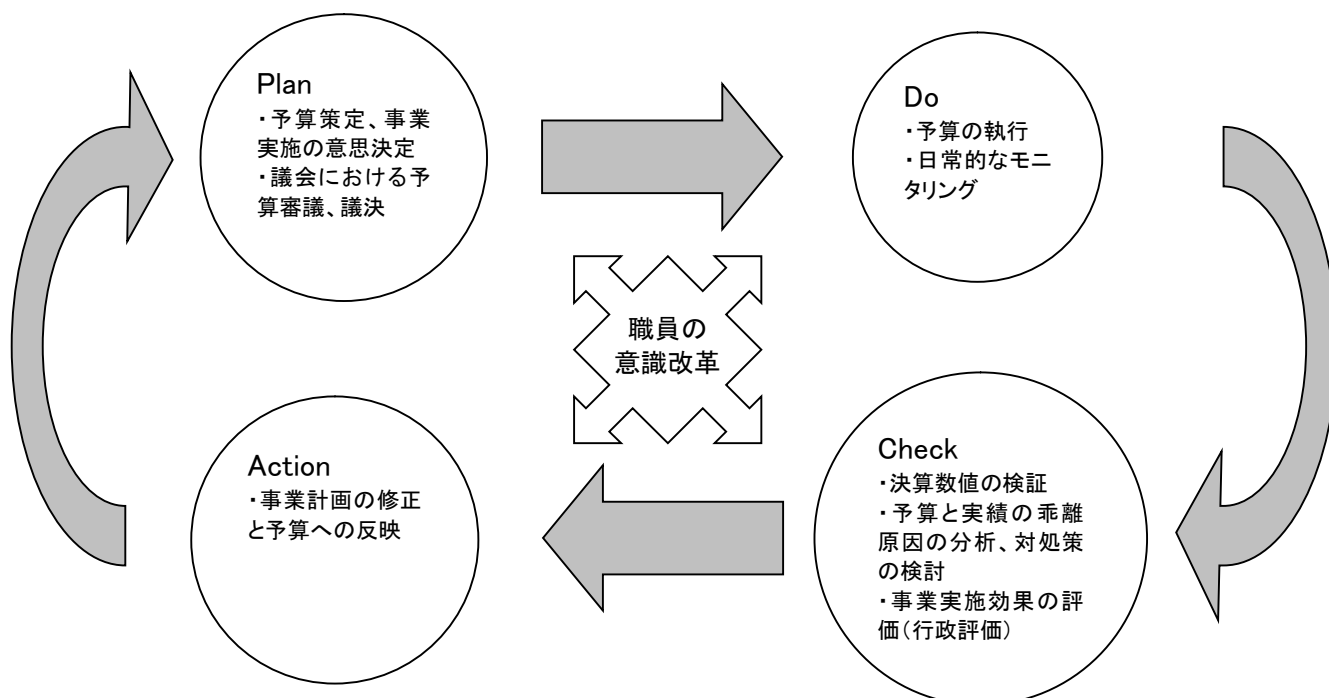
4 誤謬の訂正

過去の財務諸表における誤謬が発見された場合には、会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準の規定に従い、修正再表示を行う。

第5 財務諸表の活用

財務諸表から得られる事業ごとのストック情報やフルコスト情報を行政評価、実施計画策定や予算編成などに活用し、PDCAサイクルを機能させる仕組みを確立することで、効率的かつ持続可能な行財政運営に努める。

図14 PDCAサイクルの概念図



1 決算審査や行政評価において活用

財務諸表を有効に活用し、市民等に対してわかりやすく有益な情報を提供するなど、アカウントビリティ(説明責任)のより一層の充実を図る。

(1) 決算審査の説明資料として活用

財務諸表から得られる人件費、減価償却費、引当金繰入額、公債費などフルコストの情報を加える。

(例)

主要な施策の成果		行政コスト計算書によるフルコストの情報を加える。			
事業名	武道館管理事業				
事業概要	武道を通じて健全な精神と身体を養う施設で、効率的効果的な管理運用を図るため指定管理を導入				
事業費	平成23年度	平成22年度			
総事業費	94,131	90,452			
国庫負担費用	0	0			
府負担費用	0	0			
地方債	0	0			
その他費用	8,120	6,996			
市負担費用	86,011	83,456			
事業実績	共催スポーツ教室の内容および参加者数				
教室名	延参加人数				
剣道教室	1,768				
居合道教室	658				
柔道教室	1,965				
空手道教室	5,964				
日本拳法教室	532				
少林寺拳法教室	1,830				
合気道教室	902				
レスリング教室	2,255				
ヨーガ教室	6,577				
弓道教室	2,456				
なぎなた教室	467				
太極拳教室	1,866				
合計	27,240				
		行政コスト計算書			
項目	平成23年度	平成22年度	増減	増減理由	
人にかかるコスト	0	57,723	▲ 57,723	指定管理施設へ移行	
人件費	0	32,234	▲ 32,234		
退職手当引当金繰入額	0	25,489	▲ 25,489		
物にかかるコスト	188,778	150,285	38,493	委託料の増	
物件費	92,510	53,671	38,839		
維持補修費	1,621	1,967	▲ 346		
減価償却費	94,647	94,647	0		
その他のコスト	4,168	9,686	▲ 5,518		
公債費(利子)	4,168	7,106	▲ 2,938		
その他	0	2,580	▲ 2,580		
合計	192,946	217,694	▲ 24,748		

退職手当引当金繰入額や減価償却費、公債費も含めたフルコスト

※減価償却費の算定根拠

武道館取得価格(工事費) (A)	4,732,371千円
耐用年数 (B)	50年
定額法による1年当たりの減価償却費(A/B)	94,647千円
取得年	平成5年4月25日

(2) 行政評価での活用

事業別財務諸表を活用した評価を実施することにより、評価の精度及び客観性の向上を図るとともに、その結果を公表する。



財務諸表から得られる情報と、事業の結果や成果などの非財務情報を合わせた総合的な判断が可能となるような評価手法・調書のあり方を検討。

2 各部署のマネジメントに活用

(1) 大規模改修の判断する根拠として活用

施設の老朽化を判断する指標となる「資産老朽化比率」を算定し、施設の更新計画や大規模改修計画を作成する。

※固定資産の老朽化比率

固定資産の老朽化比率とは、建物及び工作物など償却資産の取得価格に対する減価償却累計額の割合を計算することにより、資産の価値がどれくらい減少しているかを把握するもの

$$\text{資産老朽化比率} = \frac{\text{減価償却累計額}}{\text{償却資産(建物及び工作物)の貸借対照表計上額} + \text{減価償却累計額}}$$

(2) 同種の施設の管理運営経費の見直しに活用

同種の施設の貸借対照表や行政コスト計算書を比較・分析することで、施設運営経費の節減に努める。

(3) フルコスト情報から事業の評価、受益者負担の適正の視点に活用

財務諸表から得られる情報を事業の縮小・廃止や改善策の必要性を判断する要素として活用する。また、使用料、手数料など受益者負担の適正を検証するとともに、議会や市民への説明に活用する。

(4) 世代間の負担割合の公平性の視点に活用

貸借対照表の「負債」は将来世代が負担しなければならない額、「純資産」はこれまでの世代が負担してきた額であり、この割合は、「資産」がどの世代の負担によって形成されているのかを表している。臨時財政対策債などの資産の裏づけのない地方債(負債)は、現世代が受けた行政サービスの負担を、将来世代へ負担の先送りをしていることを意味する。

負債と純資産の割合の変化に注視することで、世代間の負担割合の公平性を保ちながら、持続可能な財政運営を図ることができる。

3 実施計画の策定や予算編成における資料として活用

(1) 実施計画、将来推計に活用

今までの財政運営に係る将来推計は、各担当所管が積み上げた歳出計画の合計に対し、どのくらい歳入が不足しているかを示すことで行財政改革の必要性を訴えてきた。

今後、将来にわたる事業のフルコストでの把握は、実施計画策定や将来推計における各年度の財政状況の具体的な資産、負債、減価償却費の把握となり、施設の改修時期や事業見直しなどの客観的な判断材料として、非常に有益な情報となるものであるため、事業別予定貸借対照表や事業別予定行政コスト計算書の作成について検討する。

(2) 予算編成の説明資料として活用

各担当所管の事業予算の積算をする際、従来の現金主義(直接的な事業費)だけでなく、退職手当引当金繰入額も含めた人件費、減価償却費、公債費などを含めたフルコストの視点で費用対効果を検証し、限られた財源の有効活用を図る判断材料とする。

4 債権管理の適正化に活用

貸借対照表では、歳入歳出決算では見えなかった、未収金や貸付金などの債権に対する徴収不能リスクが明らかになる。債権を管理する各部局では、合理的な基準に基づき適正に引当金を計上するとともに、その情報の活用を通じて、債権管理のより一層の適正化を図る。

5 公共施設最適化のマネジメントに活用

土地や建物などの資産については、従来、数量的管理が中心であり、金額情報が把握されていないものが多く、新公会計制度に必要な固定資産台帳を整備するため、膨大な資産の評価作業を行った。現在、これらの資産は固定資産台帳管理システムで管理し、償却資産については実態を加味した耐用年数の設定に基づき減価償却計算を行っている。

こうした現金主義の会計では得られないストックや減価償却費などの情報を活用し、将来的な財政シミュレーションの精度向上を図る。また、施設ごとの老朽化度合いの把握や限られた財源の中で修繕更新にかかるコストの削減・平準化、長寿命化対策、売却可能資産の計上による財源手当てなど、公共施設最適化マネジメントを実現する。

また、施設別の財務諸表を活用することで、個々の施設に帰属する維持管理経費や行政サービス実施に伴う経費、減価償却費など施設に係るフルコストを把握し分析することが可能になることから、実施計画や予算編成、行政評価等に役立てることができる。

第6 導入準備

(1) 開始貸借対照表の作成

新公会計制度導入後(平成26年度(2014年度)以降)は、日々の仕訳により、資産及び負債の情報が積み上げられ、貸借対照表が作成されるが、導入前(平成25年度(2013年度)以前)の仕訳情報は存在しないため、開始時(平成26年(2014年)4月1日時点)の貸借対照表を別途作成する必要がある。

そのうち、土地、建物などの公有財産については、価格情報を含めた実態調査を実施し、その結果に基づき、固定資産台帳を整備のうえ開始貸借対照表に計上した。

また、現金預金、未収金、出資金、貸付金など官庁会計決算に連動する勘定については、平成25年度(2013年度)歳入歳出決算確定後、速やかに整理を行い、開始貸借対照表に計上した。

① 作成対象

新公会計制度導入対象会計(一般会計及び特別会計(公営企業会計を除く))

② 作成方法

固定資産台帳管理システム等で管理する資産価額、決算書(財産に関する調書を含む)の歳入歳出差引額、収入未済、出資による権利、債権などの金額を、貸借対照表の勘定科目(土地、建物、工作物、現金預金、未収金、出資金、貸付金など)に分類・整理のうえ作成

(2) 会計基準その他関係規程の整備

新公会計制度導入に合わせた会計基準その他関連する規程(評価性引当金の算定基準、出資金の評価方法など)の整備を行う。

(3) 財務会計システムの再構築

仕訳の記録など複式簿記の機能を備えたシステムの開発及び運用テストを行う。

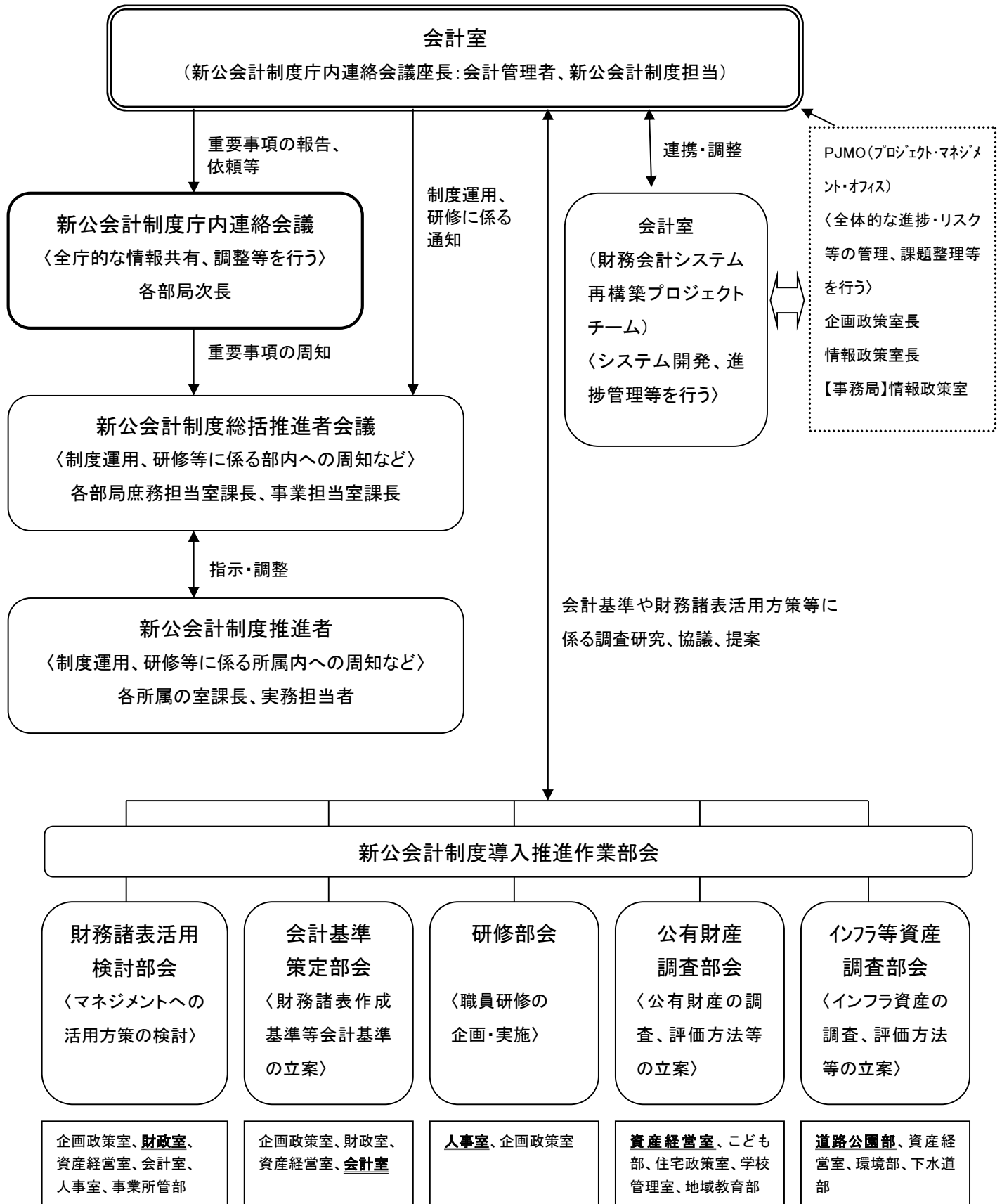
(4) 職員研修

- ① 一般的な複式簿記の研修(主にパソコンを活用した方式により実施)
- ② 新公会計制度概要研修
- ③ 管理職向け財務諸表の活用事例研修
- ④ 各部局での課題設定方式によるマネジメント研修
- ⑤ 財務会計システム操作研修

(5) スケジュール

区分	平成25年度 (2013年度)	平成26年度 (2014年度)	平成27年度 (2015年度)
財務諸表の作成等	報告書の作成	開始BS作成(暫定) 月次決算整理開始	年次決算整理 H26 財務諸表完成(8月)
会計基準 規程整備	会計基準の策定 財務諸表活用 方策の検討	会計基準等制定 ◎ ・ 企業会計基準等の動向を踏まえた基準の見直し ・ 財務諸表活用方策の更なる検討	
財務会計システム	1次開発(入力画面など) 運用試験	本格稼働日々仕訳開始 2次開発(帳票など)	
資産調査 固定資産台帳 の整備	資産評価方法の検討 資産調査 固定資産台帳管理 システム設計・開発	固定資産台帳 整備(H24末) 資産調査 運用試験	固定資産台帳 整備(H25末) 資産調査 本稼働
職員研修	制度研修 ◎ 管理職研修 実務研修 操作研修	月次決算整理 説明会	年次決算整理 説明会

(6) 推進体制



※下線部は部会長である部・室