

# 地方財政における地方公会計の推進と公共施設等の適正管理



前総務省自治財政局財務調査課長  
上坊 勝則

## 公共施設マネジメントの必要性

日本の人口はピークを過ぎ、現在、年間70万人も減少している。第1次ベビーブームの頃の年間出生数は250万人を上回っていたが、2022年は80万人を切った。地方財政計画の歳出の推移を見ると、こうした人口減少・少子高齢化に伴って、社会保障関係費は増加する一方、投資的経費は縮小している。

人口減少、人口の低密度化・地域偏在、少子高齢化の進展などにより、公共施設に対する需要も変化する。こうした状況を踏まえ、地方公会計と公共施設マネジメントについて話していきたい。

公共施設のマネジメントが必要になる背景に、高度経済成長期に大量に整備された公共施設が更新の時期を迎えていることがある。道路を例にすると、建設後50年以上経過する

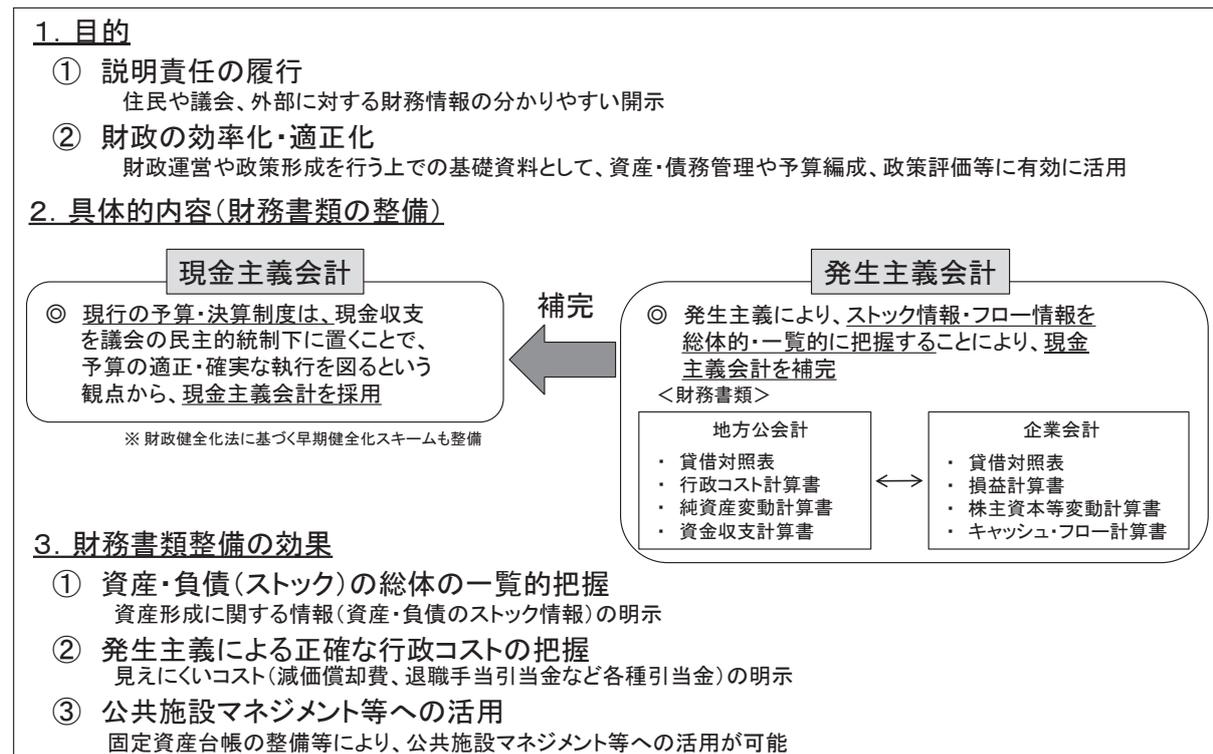
割合は、2023年で39%、33年には63%になる。

長いスパンで考えてみたい。今から40年前の1983年と比べて、コンピューター・インターネットなど情報通信は劇的に変化しているが、自動車や新幹線などの交通や社会インフラの部分はそれほど大きな変化はない。そこからさらに40年前の1943年は戦時中。戦後社会は大きく変わり、木造の校舎や橋梁は、耐用年数に満たなくとも1960年代から70年代にかけて一斉に近代化された。建物の寿命が来る前に、社会的に寿命となったと言える。

こうしたことを考えると、60～70年代に建てられた公共施設の多くが、陳腐化せずに寿命を全うして朽ちていくこととなる史上初めての状況になるのではないと思われる。

今後、更新・統合・長寿命化の対応が必要となってくる公共施設について、地方公会計

図1 地方公会計の意義



がどのように関わってくるのか。公共施設の総合管理・あり方について考えるきっかけになるよう探っていきたい。

## 地方公会計の推進

地方公会計の意義として、現金主義会計に発生主義会計を採り入れることで、減価償却費、退職手当引当金等のコスト情報が「見える化」されること、そして、現金の収支に沿った単式簿記に加えて、借方と貸方に分けて二面的に行う複式簿記を採り入れることで、資産等のストック情報の把握が可能になることがある。

地方公会計の目的は、説明責任の履行と財政の効率化・適正化にある。現行の予算・決算制度は、予算の適正・確実な執行を図るという観点から現金主義会計を採用しているが、発生主義会計はこれを補完するものと言える。

次に、地方公会計が現在の統一的な基準に至るまでの経緯を振り返ってみたい。平成11年度から平成12年度にかけて、決算統計データを活用した普通会計のバランスシート、行政コスト計算書等のモデル、いわゆる「総務省方式」が示された。平成18年には、複式簿記の導入と固定資産台帳の整備を前提とした「基準モデル」と総務省方式に固定資産台帳の

段階的整備を盛り込んだ「総務省方式改訂モデル」が示された。しかし、複数モデルの弊害もあったことから、平成22年度からさらに議論が行われ、平成26年度に統一的な基準が示された。

地方公共団体の取組状況をみると、令和4年3月末時点で、令和2年度決算について、都道府県・市区町村のうち全体の91.6%にあたる1,638団体が統一的な基準による財務書類等を作成済みである。同様に固定資産台帳の整備については、全団体の94.1%にあたる1,683団体が整備済みとなっている。

政府の「新経済・財政再生計画改革工程表2022」では、固定資産台帳の更新は毎年度100%、財務書類の更新・作成については2025年度までに全団体の完了を目標としている。決算年度の翌年度末までの固定資産台帳・財務書類の作成・更新が完了できていない団体は、早期の整備をお願いしたい。

地方公会計の整備にあたって、総務省は地方公共団体に対して、様々な形で支援を実施している。平成27年1月に「統一的な基準による地方公会計マニュアル」を公表し、財務書類の作成手順や事業別・施設別のセグメント分析をはじめとした活用方法などをお示し

図2 令和5年度「地方公共団体の経営・財務マネジメント強化事業」

- 人口減少が進展する一方で、インフラ資産の大規模な更新時期を迎える中、財政・経営状況やストック情報等を的確に把握し、「見える化」した上で、中長期的な見通しに基づく持続的な財政運営・経営を行う必要性が高まっている
- しかしながら、地方公共団体においては、人材不足等のため、こうした経営・財務マネジメントに係る「知識・ノウハウ」が不足し、小規模市町村を中心に公営企業会計の適用やストックマネジメント等の取組が遅れている団体もあるところ
- ➡ **地方公共団体の経営・財務マネジメントを強化し、財政運営の質の向上を図るため、総務省と地方公共団体金融機構の共同事業として、団体の状況や要請に応じてアドバイザーを派遣**

### 事業概要

- (1) アドバイザーを派遣する支援分野
  - 公営企業・第三セクター等の経営改革
    - ・ DX・GXの取組
    - ・ 経営戦略の改定・経営改善
    - ・ 公立病院経営強化プランの策定及び経営強化の取組
    - ・ 上下水道の広域化等
    - ・ 第三セクターの経営健全化
  - 公営企業会計の適用
- (2) 支援の方法
  - 地方公会計の整備・活用
  - 公共施設等総合管理計画の見直し・実行（公共施設マネジメント）
  - 地方公共団体のDX
  - 首長・管理者向けトップセミナー

個別市区町村に継続的に派遣（各都道府県市区町村担当課等と連携して事業を実施）

都道府県に派遣

課題対応アドバイス事業	課題達成支援事業	啓発・研修事業
市区町村・公営企業が直面する課題に対して、当該課題の克服等、財政運営・経営の改善に向けたアドバイスを必要とする場合に団体の要請に応じて派遣	上記の支援分野の実施に当たり、知識・ノウハウが不足するために達成が困難な市区町村・公営企業に、技術的・専門的な支援を行うために派遣	都道府県が市区町村・公営企業の啓発のため支援分野の研修を行う場合に派遣

※アドバイザーの派遣経費（謝金、旅費）は、地方公共団体金融機構が負担

### (3) 事業規模

- 約6億円（約1,400団体・公営企業への派遣を想定）

している。

また、総務省と地方公共団体金融機構との共同事業として「地方公共団体の経営・財務マネジメント強化事業」を実施しており、経営・財務マネジメントに係る知識・ノウハウが不足し、取組が遅れがちな市町村等に対し、アドバイザーを派遣している。

市区町村向けとして、課題対応アドバイス事業と課題達成支援事業がある。課題対応アドバイス事業は、市区町村の要請に応じて、課題達成支援事業は、総務省が設定する課題の達成が困難となっている団体に対してプッシュ型でアドバイザーを派遣する仕組みとなっている。

課題対応アドバイス事業の事例として、山梨県小菅村を紹介する。人口662人、行政職員数21人（ともに2022年4月1日時点）という小規模自治体のため、財政を担当する職員は1人しかいない状況であり、財務書類の精度向上や活用を目指してアドバイザーに助言を求めた。その結果、村が抱える様々な課題に対するアプローチが可能となった。懸案事項であったごみの有料化については、地方公会計を用いたコストの積算や分析方法、これらを踏まえた使用料単価の算定方法について助

言を受けたことが功を奏し、村民に具体案を説明することができるようになった。行政サービスの値上げについても、料金決定のプロセスについて助言を受け、合理的な理由説明が可能となった。

経営・財務マネジメント強化事業は、都道府県においても、市区町村・公営企業向けの研修に活用できる。啓発・研修事業と呼んでいるが、例えば、愛知県市町村課では、地方公会計の財務書類作成の次のステップとして、市町村を対象にセグメント分析の体験機会として、演習形式の研修を実施した。

### 統一的な基準による財務書類等の概要

地方公共団体は、一般会計及び地方公営事業会計以外の特別会計からなる一般会計等を基礎として財務書類を作成し、あわせて、一般会計等に地方公営事業会計を加えた全体財務書類、全体財務書類に関連団体を加えた連結財務書類を作成することとなっている。

財務書類の体系は、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4表と附属明細書、注記から構成されている。

「貸借対照表」は、一般のバランスシートと

図3 財務4表の体系

地方公会計の財務書類の体系は、

1. 会計年度末における資産及び負債の状況を明らかにする「貸借対照表」
2. 業務実施に伴い発生した費用を明らかにする「行政コスト計算書」
3. 貸借対照表の純資産の変動要因を明らかにする「純資産変動計算書」
4. 資金の流れを区別別に明らかにする「資金収支計算書」

の財務4表とこれらに関連する事項の附属明細書、注記となっています。なお、下の矢印は財務書類4表の相互関係を示しています。

【貸借対照表】			【行政コスト計算書】		
科目	金額	科目	金額	科目	金額
固定資産	25,177	固定負債	5,197	1. 経常費用	3,996
有形固定資産	23,134	地方債	4,332	業務費用	2,757
事業用資産	7,561	その他	865	人件費	965
土地	1,924	流動負債	670	減価償却費	897
建物等	11,274	1年内償還予定地方債等	670	その他	895
減価償却累計額	△ 5,637	負債合計	5,867	移転費用	1,239
インフラ資産	15,573			2. 経常収益	175
土地	2,781	固定資産等形成	25,185	使用料及び手数料等	175
建物等	25,584	剰余分(不足分)	△ 5,509	3. 総経常行政コスト(1-2)	3,821
減価償却累計額	△ 12,792			4. 臨時損失	-
投資その他の資産	2,043			資産売却損等	-
基金等	2,043			5. 臨時利益	-
流動資産	366			資産売却益等	-
現金預金	152			6. 純行政コスト(3+4+5)	3,821
その他	214	純資産合計	19,676		
資産合計	25,543	負債及び純資産合計	25,543		

【純資産変動計算書】		
科目	合計	固定資産等形成分(不足分)
1. 前年度末純資産残高	19,253	24,954
2. 純行政コスト(△)	△ 3,821	△ 3,821
3. 財源	4,244	△ 4,244
税金等	3,465	3,465
国庫等補助金	779	779
4. 本年度差額(2+3)	423	423
5. 固定資産等の変動(内部変動)		221
有形固定資産等の増加		756
有形固定資産等の減少		△ 897
貸付金・基金等の増加		△ 519
貸付金・基金等の減少		△ 157
6. 資産評価差額		-
7. 無償所管換		-
8. その他		-
9. 本年度純資産変動額(4-8の合計)	423	221
10. 本年度末純資産残高(1+9)	19,676	25,185

【資金収支計算書】	
科目	金額
【業務活動収支】	
支出合計	3,038
収入合計	4,442
業務活動収支①	1,404
【投資活動収支】	
支出合計	1,221
収入合計	156
投資活動収支②	△ 1,065
【財政活動収支】	
支出合計	928
収入合計	607
財政活動収支③	△ 321
本年度資金収支変動④(①+②+③)	18
前年度末資金残高⑤	134
本年度末資金残高⑥(④+⑤)	152

【附属明細書】  
 ・資産項目の明細  
 (有形固定資産の明細、投資及び出資金の明細等)  
 ・負債項目の明細  
 (地方債の明細等)  
 ・補助金等の明細 等

【注記】  
 ・重要な会計方針、重要な後発事象等を記載

(注) 「行政コスト計算書」と「純資産変動計算書」を結合して3表の場合もあります。

同様に、資産の部、負債の部、純資産の部に分かれている。

資産の部で着目すべき主な項目は、減価償却や建設仮勘定、引当金といった現金が直に動いていない部分である。発生主義会計特有の概念として把握しておく必要がある。

負債の部では、将来、債権者に対する支払や返済により地方公共団体から資金流出をもたらすものを示しており、地方債がその主たる項目である。

資産と負債の差し引きが純資産だが、民間企業のように資本の獲得等に関する取引の結果ではない。

貸借対照表を見る際には、地方公共団体特有の制度の影響によって、資産や負債がアンバランスに計上される場合があることに注意が必要である。例えば、都道府県管理の国道や一級河川については、都道府県が建設費や維持管理費を負担しているものの、資産そのものは国に帰属しているため、地方公共団体の貸借対照表では資産に計上されない。

「行政コスト計算書」は、一会計期間において資産形成に結びつかない経常的な行政活動に係る費用と、その行政活動と直接対価性のある使用料・手数料などの収益を対比させたものである。経常的に発生する費用から使用料・手数料などの収益を差し引くことで、税収等でまかなうべき行政コスト（純経常行政コスト）が明らかになる。

「純資産変動計算書」は、1年間の純資産総額の変動を明らかにするものである。地方税、地方交付税などの一般財源、国庫支出金などの特定財源が純資産の増加要因として直接計上され、行政コスト計算書で計算された純行政コストが純資産の減少要因として計上される。

「資金収支計算書」は、現金等の資金の流れを明らかにするものである。業務活動収支、投資活動収支、財務活動収支という性質の異なる3つの活動に大別して記載され、地方公共団体の資金が期首残高から期末残高へと増減した原因が把握できる。

資金収支決算書のそれぞれの分野の活動収支のプラス・マイナスを見ると、計算上は8通りの可能性があるが、一般的には業務活動収支はプラスになる。収入には国・県からの補助金

のほか税収も計上されるため、経常的な活動に関する支出を上回るケースが多いためである。

逆に投資活動収支については、支出に計上されるのは実際に投資活動に使った額であるのに対し、収入に計上されるのは補助金等の特定財源であるため、マイナスとなる。

財務的活動収支は、地方債を新規に発行した額と償還した額の差であり、プラス、マイナスがまちまちとなる。

このように見ていくと、大きな方向性がつかめると思う。

財務書類の作成の早期化・効率化の事例として、2つの自治体の取組を紹介したい。茨城県土浦市では、財務書類等の活用にあたっては早期作成が必須と考え、これまで行っていた仕訳等のスケジュールを抜本的に見直して、前倒し・平準化を行った。これにより、財務書類等の作成が早期化され、結果的に作業の効率化・負担軽減も実現した。また、神奈川県山北町では、財務会計システムの更新を契機に日々仕訳に対応したシステムを導入し、予算科目の細々節に公会計上の仕訳を登録することで、業務の効率化を図った。

固定資産台帳の作成は、財務書類作成の鍵となるものである。固定資産台帳とは、固定資産をその取得から除売却処分に至るまで、その経緯を個々の資産ごとに管理するための帳簿で、所有する全ての固定資産（道路、公園、学校、公民館等）について、取得価額、耐用年数等のデータを網羅的に記載した帳簿である。貸借対照表の作成に必須となり、公共施設等マネジメントの基礎となる重要なものである。

## 地方公会計の活用に向けた取組

次に、財務書類や固定資産台帳の活用方法について説明したい。

マクロ的な視点では、適切な資産管理として、施設更新に係る必要額の推計や、未収債権の徴収体制の強化に役立つ。ミクロ的な視点では、事業別・施設別の行政コスト計算書等を作成することで、セグメントごとの分析が可能となる。具体的には、予算編成への活用からはじまり、公共施設等総合管理計画の推進、施設の統廃合、受益者負担の適正化、利用者1人当たりコスト等を活用した行政評

価などに活用できる。

公会計情報から算定できる財政指標のうち公共施設マネジメントに活用可能な指標として、有形固定資産減価償却率を紹介する。有形固定資産のうち、償却資産の取得価額に対する減価償却累計額の割合を算出することにより、耐用年数に対して資産の取得からどの程度経過しているのかを全体として把握できる。

東京都町田市では、この有形固定資産減価償却率を公共施設等のマネジメントに活用している。分析を行った当時において、有形固定資産償却率は全体で33.7%であるが、小学校は58.5%、保育園は35.1%であり、今後、小学校の更新需要がより多く見込まれることが分かった。こうした数値をもとに、公共施設等総合管理計画の策定や公共施設の老朽化状況を踏まえたメリハリのある予算編成につなげることが期待できる。

また、東京都福生市や新潟県聖籠町では、使用料・手数料の見直しに際して、行政サービスの原価に受益者負担割合を乗じることで、理論上の適正価格を算出し、これを踏まえて料金改定を実施した。行政サービスの原価計算にあたっては、施設の減価償却費等を含めることとし、その際、固定資産台帳のデータを活用した。

現在、総務省では「今後の地方公会計のあ

り方に関する研究会」を開き、地方公会計情報の更なる活用方法や統一的な基準の検証・改善を検討している。

### 公共施設等の適正管理について

公共施設等の全体を把握し、長期的視点から総合的かつ計画的な管理を行うための公共施設等総合管理計画については、令和4年9月末時点で、99.8%の団体が令和5年度末の見直しの完了を見込んでいる。その見直しにあたっては、情報の洗い出しの段階から全庁的な体制を構築して取り組むことが求められる。

個別施設計画の内容を踏まえて総合管理計画を見直した事例として、大分県大分市では、個別施設計画を踏まえて総合管理計画を見直すことにより、より精緻化した手法による費用推計が可能となり、具体的な施設を前提とした公共施設マネジメントの今後の方向性を示すことが可能となった。

総務省のホームページでは、公共施設等総合管理計画の主たる記載内容について、毎年度末時点で策定されている全団体分を取りまとめ、一覧にしたものを公開している。

財政的な支援措置としては、「公共施設等適正管理推進事業債」が活用できる。集約化・複合化、長寿命化、転用、立地適正化、ユニバー

図4 財務書類・固定資産台帳の活用方法

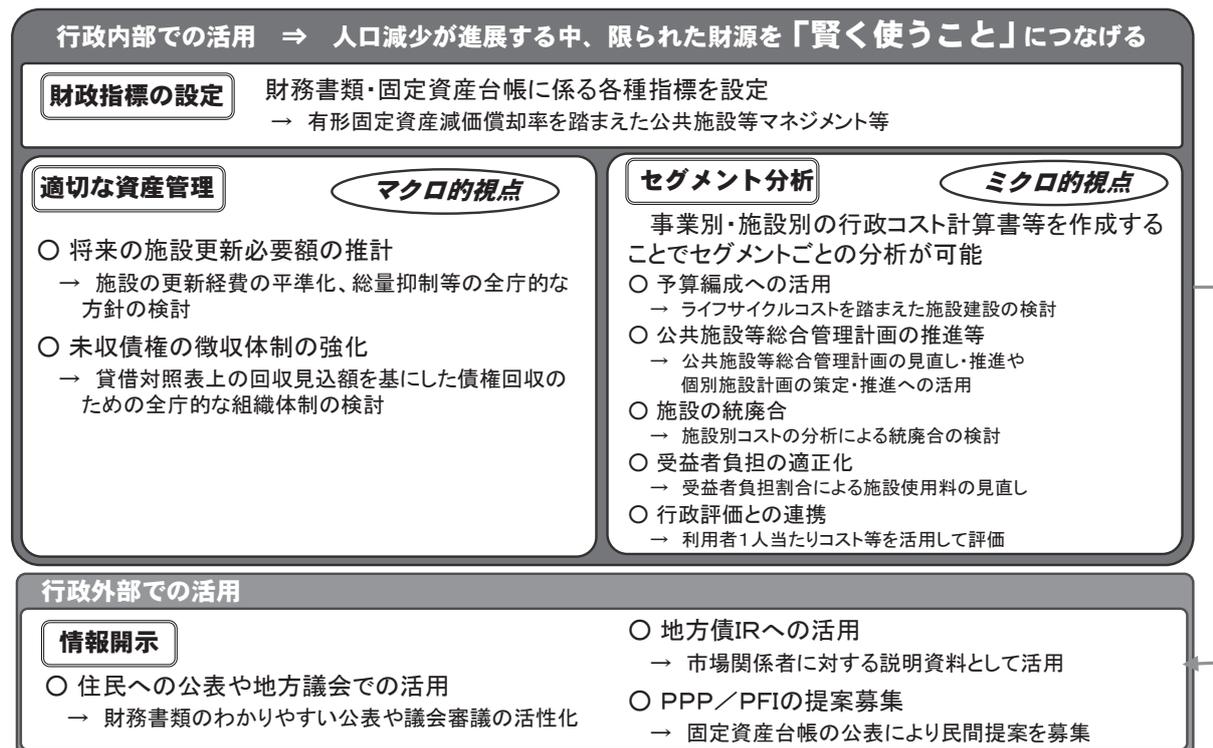
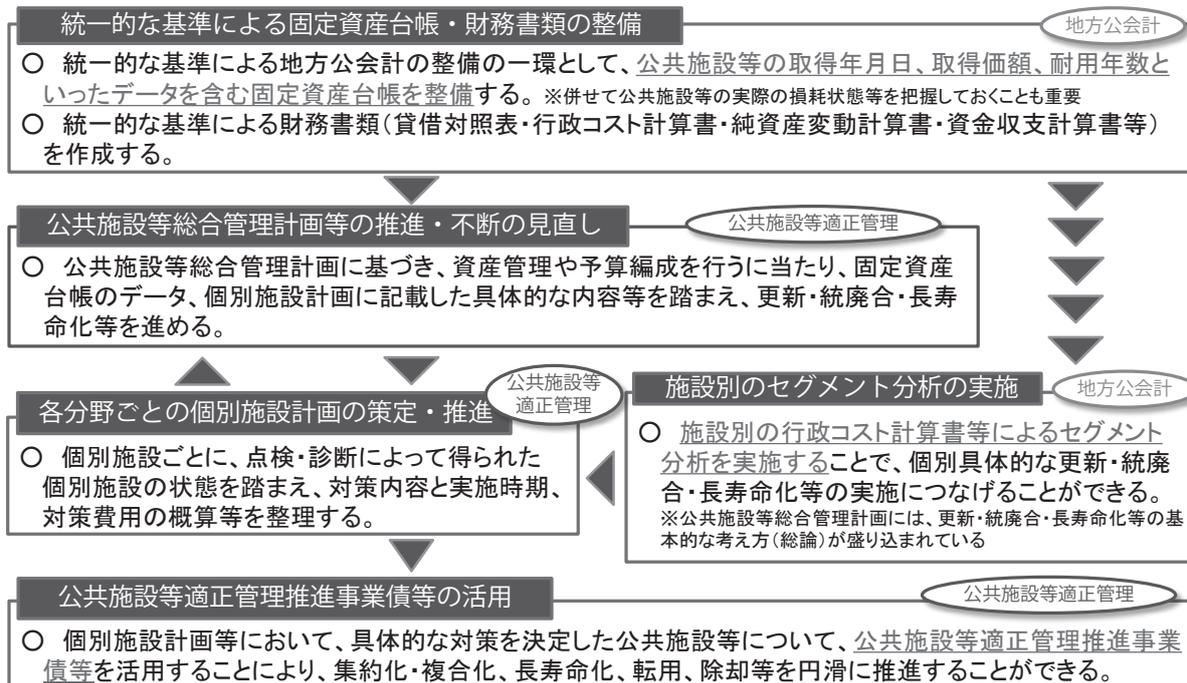


図5 地方公会計と公共施設の適正管理の連携について

地方公会計と公共施設等の適正管理をリンクさせることによって、公共施設等のマネジメントをより効果的に推進することが可能となる。



サルデザイン化、除却といった各事業の起債について充当率が90%に及ぶもので、交付税措置率は除却を除き30～50%である。

### 公共施設マネジメントにおける地方公会計の活用について

最後に、公共施設マネジメントに地方公会計がどのように活用できるか、事例をもとに紹介したい。

長崎県島原市では、公共施設等の管理を計画的・効率的に進めていくため、地方公会計と連動して情報の一元管理と共有化を図ることとし、公共施設等総合管理計画の策定に際しては、固定資産台帳のデータを活用して、施設の現状分析や施設の更新に係る経費見込みの算定を行っている。有形固定資産減価償却率などの客観的なデータを踏まえつつ、各施設の整備方針を検討することが可能となった。

熊本県宇城市では、合併前の旧5町ごとに存在していた図書館の統廃合につながった。5つの図書館ごとに行政コスト計算書を作成し、各図書館の貸し出し1冊当たりのコストを算出した。必要性検討領域にある2館については、耐震性なども考慮しながら1館は解体撤去し、もう1館は分館として中心部にある支所に移転

するとともに、その図書館のあったスペースを郷土資料館とした。公会計を活用して、能動的な整理に結びつけた好事例と言える。

以上見てきたように、地方公会計と公共施設等の適正管理をリンクさせることによって、公共施設等のマネジメントをより効果的に推進することが可能となる。

公共施設の適正管理は地方公共団体にとって重要な課題である。こうした公共施設マネジメントへの活用を始め、全国の地方公共団体において、地方公会計の活用が更に進むことを期待したい。

#### 著者略歴

上坊 勝則 (かみぼう・かつのり)

1995年4月自治省入省。1998年同省行政局行政課、2001年横浜市財源担当課長、2002年内閣官房参事官補佐、2005年和歌山県市町村課長、2007年総務省自治税務局市町村税課住民税企画専門官、2010年内閣府地域主権戦略室参事官補佐、2012年堺市財政局長、2015年自治体国際化協会シドニー事務所長、2020年総務省自治行政局国際室長、2022年地方公共団体情報システム機構事務局情報化支援戦略部長、2023年4月から総務省自治財政局財務調査課長、同年7月からは岡山県副知事。