

新公会計制度の説明



つくば市財務部財政課

目次

第1章 新公会計制度の概要

1. つくば市における新公会計制度の導入	1
2. 新地方公会計制度の意義	1
3. 財務書類とは	1

第2章 普通会計の財務書類

1. つくば市財務書類の作成基準	2
2. 貸借対照表について	2
(1) 資産の部	3
(2) 負債の部	4
(3) 純資産の部	5
3. 行政コスト計算書について	6
4. 純資産変動計算書について	7
5. 資金収支計算書について	8

第3章 普通会計財務書類の分析指標

1. 社会資本形成の世代間負担比率	9
2. 歳入歳出対資産比率	9
3. 資産老朽化比率	9
4. 受益者負担比率	10
5. 行政コスト対公共資産比率	10
6. 行政コスト対税収等比率	10

第4章 連結財務書類

1. つくば市連結財務書類の作成基準	11
--------------------	----

第1章. 新公会計制度の概要

1. つくば市における新公会計制度の導入

平成18年8月に、総務省において「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」が策定され、主に地方自治体の資産・債務管理改革に資する観点から、「純資産変動計算書」や「資金収支計算書」を加えた財務書類4表の作成と、公営事業会計や一部事務組合、第三セクター等まで含めた連結ベースでの財務書類を整備することの必要性が唱えられました。これを受けて、平成19年10月に「新地方公会計制度実務研究会報告書（以下、「実務研究会報告書」という。）」が公表され、新しい基準に基づく地方公会計のモデルとして「総務省方式基準モデル」と「総務省方式改訂モデル」が示されました。

つくば市では、新基準への対応を「総務省方式改訂モデル」に従い実施することとし、平成20年度決算から、普通会計及び連結での財務書類4表（貸借対照表、行政コスト計算書、純資産変動計算書及び資金収支計算書）の作成を実施しています。

2. 新地方公会計制度の意義

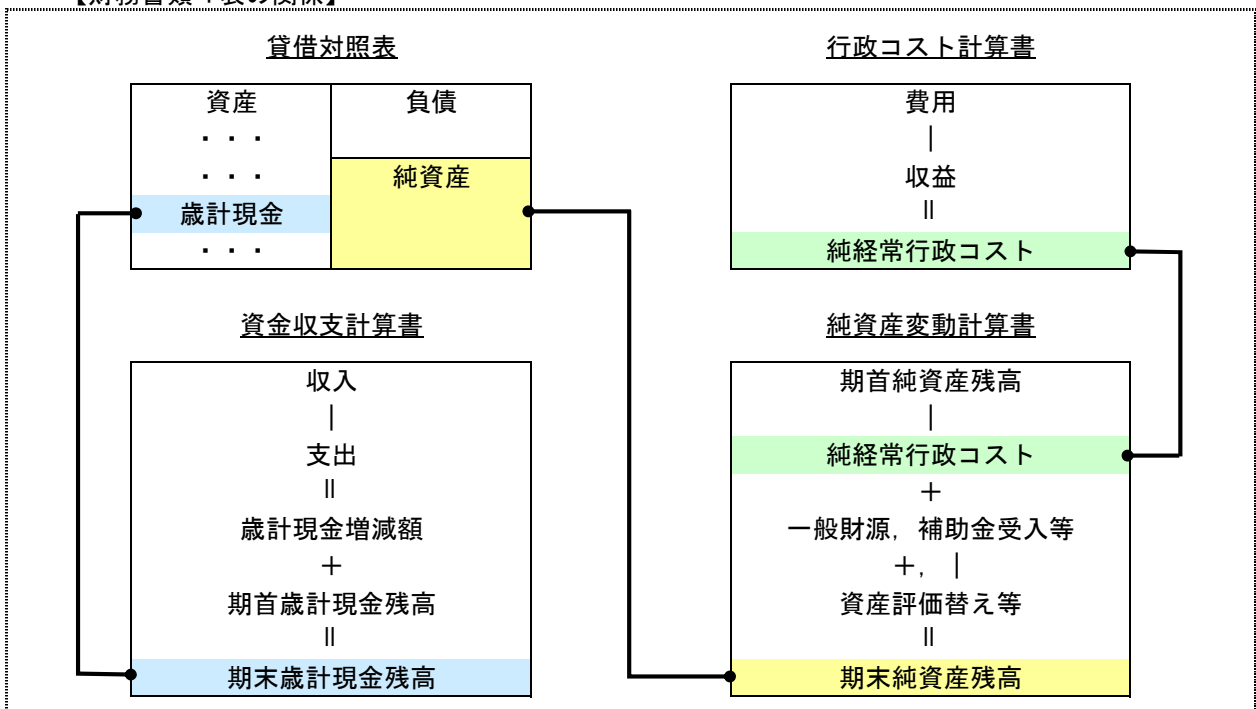
新しい地方公会計制度では、民間企業会計の発生主義の考え方が導入され、自治体財政のストック情報やコスト情報を明らかにすることを目的とし、遊休資産を売却可能資産として時価評価することや、債権（貸付金や未収金など）の回収不能見込額を算定するなど、主に資産評価の面に改良が加えられています。また、新たに加えられた「純資産変動計算書」では、資産に対する財源構成の変化などを表すことができるような工夫がなされています。

平成19年6月には「地方公共団体の財政の健全化に関する法律（財政健全化法）」が公布され、行財政運営における一層の透明性や説明責任が求められています。地方公会計制度についても、新たな財務書類の作成・分析を通じて、財政状況を市民にとって分かりやすく公表するとともに、財政面から見たつくば市の特徴や課題を明らかにすることで、将来の財政展望に資するものと考えられます。

3. 財務書類とは

財務書類は、前記のとおり、貸借対照表、行政コスト計算書、純資産変動計算書及び資金収支計算書の4表から構成されていますが、この4表の関係は下図【財務書類4表の関係】のようになります。

【財務書類4表の関係】



第2章 普通会計の財務書類

1. つくば市財務書類の作成基準

【財務書類の作成基準】

- 作成モデル 総務省方式改訂モデル
- 会計の範囲 総務省地方財政状況調査（決算統計）における普通会計
- 作成基準日 会計年度末日（3月31日）
なお、出納整理期間内の収入支出は、作成基準日までに終了したものとします。
- 基礎データ 主に、決算統計（昭和44年度以降）の数値を利用しています。

※決算統計とは、全ての自治体で作成している統計資料であり、これらの既存資料を有効活用する改訂モデルは、早期に財務書類が整備できるよう考えられたモデルです。

2. 貸借対照表について

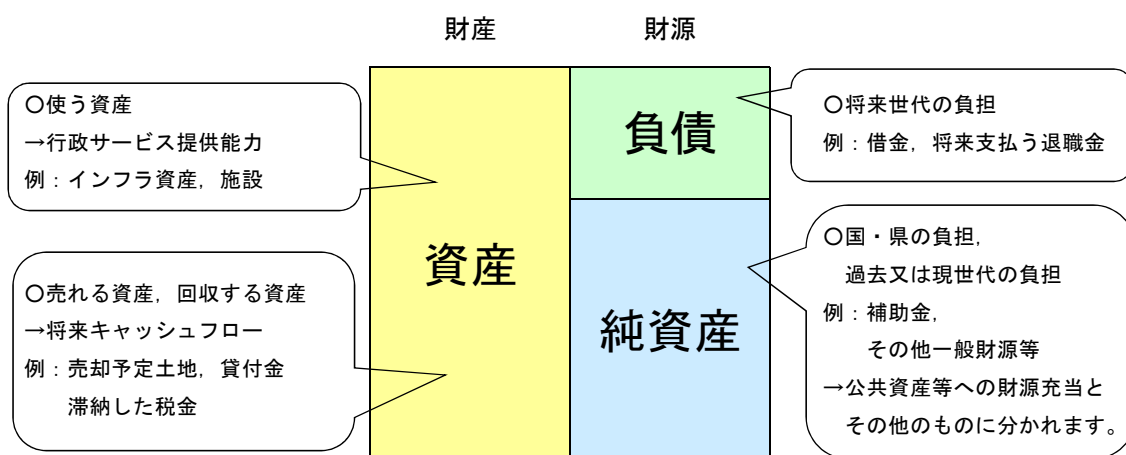
貸借対照表は、下図【貸借対照表の構成】のように、左側に「資産」、右側には資産を形成した財源を「負債」と「純資産」に分けて対照表示したもので、どのような資産をどのような負担で蓄積してきたかを表しています。

「資産」は、つくば市が保有する財産であり、性質として大きく2つに分けられます。一つは、将来の現金収入としての価値があるものであり、例えば、貸付金や基金などが該当します。もう一つは、道路や学校など地方公共団体特有の資産です。これらは将来の現金収入を生み出すものではありませんが、市が様々な行政活動を行うために保有している財産であり、行政サービスを提供するという意味での価値を有するものです。

「負債」は、資産の形成に充てられた財源のうち、将来に現金支出として負担が発生するものです。地方債などの法的な債務のほか、現在勤務している職員に対して将来支払う退職金なども含まれます。

「純資産」は、民間企業のような出資や利益の蓄積としての「資本」ではなく、資産の形成に充てられた市税や、国庫支出金・県支出金など返済不要な財源の蓄積を表しており、公共資産等の財源に充当されているものと、公共資産等の財源に充当されていないものとに分けることができます。これは、資産形成に充てられた財源の蓄積を、既に特定の行政サービスに投下され、拘束されてしまっている財源（公共資産等整備国県補助金等、公共資産等整備一般財源等）と、拘束されていない財源（その他一般財源等）とに区分して明らかにする必要があります。

【貸借対照表の構成】



(1) 資産の部

①有形固定資産

有形固定資産とは、道路、公園、学校の土地・建物等であり、資産計上額は、総務省方式改訂モデルで示された取得原価(決算統計の数値)を基礎とする方法によります。

この方法を用いた場合、有形固定資産の種類は、「生活インフラ・国土保全」や「教育」といった行政目的別に分類され、それぞれの計上額は、決算統計で把握された昭和44年度以降の普通建設事業費の累積額となります。したがって、昭和43年度以前から所有している資産や寄附・無償譲渡された資産については、資産計上されていません。

また、普通建設事業費のうち、市以外の団体に補助金又は負担金として支出した金額については、市の所有する資産ではないため、有形固定資産に含めていません。しかし、市民生活に寄与する資産であることから、貸借対照表の末尾に「他団体及び民間への支出金により形成された資産」として注記しています。

②売却可能資産

実務研究会報告書では、「現に公用もしくは公共用に供されていない全ての公共資産」を売却可能資産として計上することとしています。なお、売却可能資産とは、売却予定の資産を示すものではありません。

③投資及び出資金

投資及び出資金には、公営企業会計や第三セクター等に対する出資金と出えん金を計上しています。投資及び出資金は原則として取得価額(帳簿価額)で計上しますが、出資先の財政状態を勘案し、実質的な価値(実質価額)が取得価額に比べて30%以上下落した場合には、実質価額で計上しています。

④基金等(退職手当組合積立金以外)、財政調整基金及び減債基金

基金等は、将来特定の目的で使用するために積み立てている基金や資産(土地)が計上されています。なお、財政調整基金と減債基金は、年度間の財源の調整を行ったり市債の償還に必要な財源を確保したりするための基金であり、比較的流動的な運用を行うことから、流動資産の部に計上していません。

⑤長期延滞債権、未収金、回収不能見込額

市税、使用料・手数料、分担金・負担金、雑入などの科目の収入未済額は、「未収金」として流動資産に計上されますが、未収金のうち、当初調定年度から1年以上超経過しているものについては、「長期延滞債権」として投資等の部に振り替えて計上します。

また、債権のうち回収不能となることが見込まれる額「回収不能見込額」は、貸付金及び長期延滞債権についてが投資等の部に、未収金についてが流動資産の部に、それぞれ計上しています。

(2) 負債の部

①地方債，翌年度償還予定地方債

地方債残高から翌年度の元金償還予定額を控除した額を固定負債の「地方債」に計上します。翌年度の元金償還予定額は1年以内に返済期限の到来する負債であるため，流動負債の「翌年度償還予定地方債」に計上します。

②退職手当引当金

年度末において，市に在籍する年度末退職者を除く全職員が退職したと想定した場合に必要な退職手当の総額が，退職手当引当金として負債の部に計上されます。

③損失補償等引当金

損失補償等引当金は，債務保証や損失補償のうち，将来発生することが予想される金額を計上しています。

財政健全化法では，公的信用保証に係る損失補償の負担見込額を将来負担額に算入することとされ，つくば市は，茨城県信用保証協会に対する市町村中小企業融資制度の損失補償寄託金について，将来負担額を算定しています。損失補償等引当金には，財政健全化法の将来負担額と同額を計上しました。

④長期未払金，未払金

「長期未払金」は，債務負担行為のうち，既に物件の引渡しもしくはサービスの提供が行われ，後年度において支出が予定されているものを計上します。つくば市では，主に公団立替施行及び公団からの用地取得に係る支出を計上しました。

公団立替施行とは，住宅・都市整備公団（現独立行政法人都市再生機構）が，宅地造成に合わせ保育所・学校・消防署といった公共施設を自治体に代わり整備し，完成後に，公共施設を自治体に譲渡し，自治体から分割で建設費の支払いを受ける制度です。

つくば市では，昭和50年に当時の町村の財政力と筑波研究学園都市の特殊事情を考慮し，公団立替施行により整備した公共施設の建設用地と建物の一部の費用を公団が支弁する特別な措置「筑波研究学園都市における町村財政負担特別措置」が制定されて以降，公共施設の整備に公団立替施行を積極的に活用してきました。現在は，特別措置の該当外である公共施設の建設費分の支払いを行っています。

なお，公団立替施行の翌年度支払予定額は流動負債の「未払金」に計上しました。

⑤賞与引当金

翌年度支払予定の期末手当・勤勉手当について，支給対象期間のうち当年度に係る金額を引当金として計上します。例えば，次年度の6月に支給する賞与は，当該年度の12月から翌年5月に対する支給であることから，当該年度の負担分にあたる4カ月分を引当金として計上します。

(3) 純資産の部

①公共資産等整備国県補助金等

公共資産等整備国県補助金等とは、これまでに住民サービスを提供するため整備・取得した公共資産等（有形固定資産や投資及び出資金など）の財源として受け入れた国庫支出金及び県支出金の合計額です。なお、有形固定資産の財源として受け入れた国庫支出金及び県支出金については、取得した有形固定資産の対応年数に応じて減価償却されています。

②公共資産等整備一般財源等

公共資産等整備の財源のうち、国庫支出金・県支出金及び地方債以外（市税、地方交付税、分担金・負担金など）の合計額を公共資産等整備一般財源等として計上しています。これは、これまでに整備・取得した公共資産等について過去及び現在の世代が既に負担した額のうち、国庫支出金及び県支出金以外を表しています。

③その他一般財源等

「公共資産等整備一般財源等」が既に公共資産等に投下した純資産であり拘束された財源であることに対し、「その他一般財源等」とは、まだ公共資産等に投下されていない財源です。プラスの場合は、将来世代が自由に活用できる財源であることに対し、マイナスの場合は、既に将来の財源の一部が拘束されていることを意味します。

地方公共団体では、「その他一般財源等」がマイナスとなる場合が多く、その要因は、資産形成を伴わない負債が存在することなどが考えられます。つくば市でも、臨時財政対策債を起債し経常的経費に充当していることなどが要因となり、「その他一般財源等」がマイナスとなっています。

※臨時財政対策債とは、地方交付税の交付原資の不足に伴い、地方交付税に代わる地方一般財源として発行可能となった、特例的な地方債です。

④資産評価差額

資産評価差額とは、新たに売却可能資産を計上した場合や資産の評価替えを行った場合などに生じた売却可能価額と帳簿価額との評価差額などのことであり、潜在的な財源と言えるものです。

3. 行政コスト計算書について

行政コスト計算書は、1年間の行政サービスに要する経費とその対価を対比させた財務書類で、経常行政コストと経常収益から構成されています。経常行政コストは、コストの性質と行政目的の2つの視点から区分されており、コストの性質は、「人にかかるコスト」「物にかかるコスト」「移転支出的なコスト」「その他のコスト」の4つに区分されます。

(1) 経常行政コスト

①人にかかるコスト

人にかかるコストとは、つくば市の職員に対する給与や各種手当等にかかった1年間のコストですが、単に1年間に支出した額ではなく、退職手当引当金の繰入額（職員の勤務年年数に応じた退職手当の将来支給額の増加分）なども含まれています。

②物にかかるコスト

物にかかるコストは、物やサービスなどを購入・使用することにより生じるコストです。消耗品費、光熱水費、委託料などの物件費や維持補修費については、決算統計における決算額と同じですが、新公会計では、減価償却費を導入し、有形固定資産の価値の減少をコストとして認識しています。

③移転支出的なコスト

移転支出的なコストとは、現金や現物を給付することにより行っている行政サービスに関するコストです。市民に対して直接給付する社会保障給付のほか、各種団体に対して支出する補助金、他会計に対する繰出金等により構成されています。

④その他のコスト

その他のコストは、支払利息と回収不能見込額の増加分です。支払利息は、主に地方債の利子であり、回収不能見込計上額とは、回収不能見込額の増加や不納欠損処理などにより、この1年間で新たに回収が困難となった債権の金額です。

(2) 経常収益

経常収益は、経常行政コストに対する受益者負担、つまり行政サービスの受益者が直接負担した金額を表しています。総務省方式改定モデルでは、収入のうち、「使用料・手数料」「分担金・負担金・寄附金」のみを計上します。

(3) 差引純経常行政コスト

行政コスト合計から直接の受益者負担を除き、地方税や補助金で賄うべきコストを把握することができます。（総務省改定モデルでは、地方税や国県補助金は新しく導入された純資産変動計算書に計上します。）

4. 純資産変動計算書について

純資産変動計算書は、民間企業会計における株主資本等変動計算書にあたるもので、貸借対照表の純資産の部に計上されている各数値が1年間でどのように変動したのかを表している財務書類です。表の構成は、大きく4つの区分により構成されています。

【純資産変動計算書の構成】

	純資産合計	公共資産等整備	公共資産等整備	その他一般財源等	資産評価差額
期首純資産残高	0				
純経常行政コスト	0				
一般財源					
地方税	0		(1)		
地方交付税	0				
その他行政コスト充当財源	0				
補助金等受入	0				
臨時損益	0				
災害復旧事業費	0			(2)	
公共資産除売却損益	0				
投資損失	0				
損失補償等引当金繰入等	0				
科目振替					
公共資産整備への財源投入				0	
公共資産処分による財源増				0	
貸付金・出資金等への財源投入				0	
貸付金・出資金等の回収等による財源増			(3)	0	
減価償却による財源増				0	
地方債償還に伴う財源振替				0	
資産評価替えによる変動額	0				(4)
無償受贈資産受入	0				
その他	0			0	
期末純資産残高	0	0	0	0	0

(1) 純経常行政コストと一般財源、補助金等受入

純経常行政コストの金額に対して一般財源（地方税や地方交付税）及び補助金等受入の金額がどの程度あるかを見ることで、純経常行政コストが受益者負担以外の経常的な財源によりどの程度賄われているかが分かります。

(2) 臨時損益

公共資産の除売却など、臨時的な要因によるコストや収入の発生を表しています。

投資損失に出資金に係る投資損失引当金の増加分や損失補償等引当金繰入等に公的信用保証の係る将来負担額の増加分が該当します。

(3) 科目振替

純資産内部の1年間における公共整備充当財源とその他の財源の移動額を示します。

公共資産整備、貸付金・出資金等、減価償却、地方債償還について、財源の振替を行います。

(4) 資産評価替えによる変動額等

貸借対照表に計上された資産を評価することにより生じた評価差額を計上します。

5. 資金収支計算書について

資金収支計算書は、行政活動を資金の流れから見たものです。従来からの歳入・歳出決算と基本的には同じですが、「経常的収支の部」、「公共資産等整備収支の部」及び「投資・財務的収支の部」の3つの区分に分かれていることが特徴です。

(1) 経常的収支の部

経常的収支の部には、公共資産整備支出や投資・財務的支出及びそれらの特定財源以外のすべての収支を計上する区分であり、1年間の経常的な資金収支の状況を示しています。

支出の項目には、人件費、物件費、社会保障給付、補助金等、支払利息、他会計への事務費等充当財源繰出支出等があります。収入の項目には、地方税、地方交付税、国県補助金等、使用料・手数料、分担金・負担金・寄附金、諸収入、地方債発行額（建設地方債を除く）等があります。

(2) 公共資産整備収支の部

公共資産整備収支の部は、公共資産整備のための支出とその特定財源を計上する区分です。

(3) 投資・財務的収支の部

投資・財務的収支の部は、投資・出資金や貸付金、地方債償還等のための支出とその特定財源を計上する区分です。

(4) 基礎的財政収支に関する情報（プライマリーバランス）

公債費関連の歳入・歳出を除いた財政収支で、持続可能な財政運営の収支バランスを示す指標として使用されます。なお、基礎的財政収支に使用される収入総額には繰越金は含まれず、年度間の財源調整機能を果たす財政調整基金や減債基金の取崩額や積立額も除くこととされています。

第3章. 財務書類の分析指標について

1. 社会資本形成の世代間負担比率

社会資本形成の世代間負担比率とは、公共資産整備の財源に対する世代間の負担バランスを表した指標であり、次の計算式により算定したものです。

$$\text{◆社会資本形成の過去及び現世代負担比率（％）} = \text{純資産} \div \text{公共資産合計} \times 100$$

$$\text{◆社会資本形成の将来世代負担比率（％）} = \text{地方債残高} \div \text{公共資産合計} \times 100$$

純資産は過去及び現世代の負担により形成された財産の額を示しており、公共資産合計に対する純資産の割合は、現存する社会資本（公共資産）のうち、どれだけがこれまでの世代の負担（既に納付された税金等）で賄われたかを示すものです。公共資産は、それを使用することにより市民サービスを生み出すものであり、純資産比率が高ければ、これまでの世代が負担した税金等で形成された資産から将来にわたってサービスが受けられるため、将来世代の負担が少ないことになります。逆に、公共資産合計に対する地方債残高の割合が高ければ高いほど、現在使用する資産を将来納付される税金等（将来世代の負担）により形成していることになるため、将来世代の負担が大きくなります。

2. 歳入額対資産比率

歳入額対資産比率とは、貸借対照表の資産合計が1年間の歳入の何年分に相当するかを表した指標であり、次の計算式により算定したものです。

$$\text{◆歳入額対資産比率} = \text{資産合計} \div \text{歳入総額}$$

歳入額対資産比率は、社会資本整備の度合いを示しており、この比率が高いほどストックとしての社会資本整備が進んでいると考えられます。ただし、歳入規模に比して過度の社会資本整備を行っている場合は今後の社会資本の維持負担が大きくなり、将来の財政運営を圧迫するおそれもありますので、必ずしも高ければ良いとは言えないことに留意する必要があります。

3. 資産老朽化比率

資産老朽化比率とは、有形固定資産のうち、償却資産（建物や工作物など）の取得価額に対する減価償却累計額の割合を算定することにより、耐用年数に対して償却資産の取得からどの程度の期間経過しているかを表した指標です。

$$\text{◆資産老朽化比率（％）} = \text{減価償却累計額} \div (\text{有形固定資産合計} - \text{土地} + \text{減価償却累計額})$$

地方公共団体は、古い施設から順番に更新していくことから、資産老朽化比率は50％に収斂していく特徴があります。資産老朽化比率が高い場合は、施設が全体として老朽化しつつあり、近い将来に維持更新のための投資が必要となる可能性が高くなります。

4. 受益者負担比率

受益者負担比率とは、経常行政コストに対して経常収益がどの程度の割合かを表した指標であり、次の計算式により算定されます。

$$\text{◆受益者負担比率（％）} = \text{経常収益} \div \text{経常行政コスト}$$

行政サービスに要したコストに対して受益者が負担する使用料・手数料や分担金・負担金などの割合であり、受益者が負担しない部分については、市税や地方交付税、補助金等により賄うこととなります。したがって、受益者負担比率が他の団体に比べて特に高い（あるいは低い）場合には、使用料・手数料や分担金・負担金などの水準を見直すことも検討する必要があります。

5. 行政コスト対公共資産比率

行政コスト対公共資産比率は、1年間に行政サービスに要したコストが公共資産総額に対してどれだけの割合かを表した指標であり、次の計算式により算定したものです。

$$\text{◆行政コスト対公共資産比率（％）} = \text{経常行政コスト} \div \text{公共資産}$$

行政コスト対公共資産比率は、どれだけの社会資本でどれだけの行政サービスを実施しているかを示しています。行政コスト対公共資産比率が低い場合は、社会資本整備が進んでいるとも言えますが、行政サービスの水準に比して社会資本が過剰である可能性もあります。逆に、行政コスト対公共資産比率が高い場合は、少ない社会資本で効率的に行政サービスを行っているとも言えますが、社会資本整備が不足している可能性もあります。

6. 行政コスト対税収等比率

行政コスト対税収等比率は、純経常行政コストに対する一般財源及び補助金の割合を表した指標であり、次の計算式により算定したものです。

$$\text{◆行政コスト対税収等比率（％）} = \text{純経常行政コスト} \div (\text{一般財源} + \text{補助金等受入})$$

行政コスト対税収等比率を見ることによって、当年度に行われた行政サービスのコストから受益者負担分を除いた純経常行政コストのうち、どれだけが当年度の負担で賄われたかが分かります。

第4章 連結財務書類

連結財務書類とは、普通会計のほか、自治体を構成するその他の特別会計や、つくば市と連携・協力して行政サービスを提供している関係団体や法人を、一つの行政サービスの実施主体とみなして、その資産及び負債、行政コスト、資金収支等の状況を明らかにする財務書類であり、普通会計の財務書類と同様、連結貸借対照表、連結行政コスト計算書、連結純資産変動計算書及び連結資金収支計算書の4表から構成されます。

1. つくば市連結財務書類の作成基準

【連結（結合）財務書類の作成基準】

(1) 作成モデル

実務研究会報告書等で示された「総務省方式改訂モデル」により作成しました。

(2) 対象会計・法人等の範囲

連結（結合）財務書類の対象とした会計・法人等は、次のとおりです。

- | | | |
|--------------|--------|-----------------------|
| ◆つくば市 | 普通会計 | ①一般会計、つくば市等公平委員会特別会計 |
| | 公営企業会計 | ②病院事業会計 |
| | | ③水道事業会計 |
| | | ④下水道事業特別会計 |
| | その他 | ⑤国民健康保険事業特別会計 |
| | | ⑥老人保険事業特別会計 |
| | | ⑦後期高齢者医療特別会計 |
| | | ⑧介護保険事業特別会計 |
| | | ⑨介護保険事業特別会計（介護サービス事業） |
| ◆一部事務組合・広域連合 | | ⑩茨城県後期高齢者医療広域連合 |
| | | ⑪茨城県市町村総合事務組合 |
| | | ⑫茨城県租税債権機構 |
| ◆地方三公社 | | ⑬つくば市土地開発公社 |
| ◆第三セクター等 | | ⑭財団法人つくば都市振興財団 |

(3) 作成基準日

会計年度末日（3月31日）を作成基準日としています。なお、出納整理期間（翌年4月1日～5月31日）を有する会計における収入支出については、作成基準日までに終了したものとして処理しています。

(4) 作成基礎データ

病院事業会計、水道事業会計、土地開発公社及び第三セクター等については、各会計、法人等が作成している法定決算書類を用いています。その他の公営事業会計については、昭和44年度以降の決算統計の数値を用いています。また、一部事務組合・広域連合について、各団体が作成した財務書類を用いて負担割合により連結しています。

(5) 相殺消去

連結財務書類は、連結対象の範囲に含まれる会計・法人等を一つの行政サービス実施主体とみなしているため、内部取引を相殺消去する必要があります。主に連結対象となる会計・法人等の間で行われている、資本の出資（受入）、売上（支払）、繰出（繰入）について、相殺消去を行っています。