

公共経営における公会計の役割

問題の所在

- 1、資産評価と資産の利用目的との乖離
- 2、決算情報に対する評価基準の欠如
- 3、予算制度とのリンケージの欠如

公会計が機能するに考慮すべき条件

- 1、活動目的が公共サービスの提供であること
- 2、活動のための資金が税であること
- 3、評価基準が多元的であること
- 4、予算制度と関係した情報システムである

財務諸表の活用に向けた課題

1、貸借対照表

地方公共団体における公共経営では、貸借対照表は企画部門において、債務の返済能力を評価する手段としてではなく、**将来の行政計画を立案する上でのストック情報を把握する手段として活用**してしなければならない。

ストック情報としての**負債は、起債等の結果としての将来世代の負担**を示し、適正な世代間負担を実現するための情報として位置づけられる。

一方、資産情報は、将来の資産資金源ではなく、**過去からの支出の実績として積み上げられてきた施設・設備の状況を示す情報**であり、行政計画を立案する上で利用されるべき**資源の有無を把握**するために利用すべきである。

さらに、適切に更新すべき社会資本を表す資産情報を用いることができる。

その意味で、**資産情報は、施設・設備の利用・更新義務を表している資料**であり、**現在及び将来における行政上の負担**を示している。

そして、資産に基づく**社会資本の利用状況(減価償却費)**が発生した**将来負担(引当金繰入額)**が行政評価のための行政コスト計算書に組み入れられる。

ただし、資産の管理・維持は、個々の資産(施設)ごとに検討することが必要である。資産の総額の大小だけでは、具体的な施設・設備の維持管理計画や、更新のための将来計画に結びつけることができない。

それゆえ、資産情報を活用するためには、**総括的な貸借対照表が作成されるだけでなく、その基礎としての網羅的な固定資産台帳が実施調査に基づいて整備**されていないなら
ない。

また、複数の事業で利用される資産も多い以上、地方公共団体の内部で資産の維持・管理責任の所在を明確にするとともに、地方公共団体としての資産管理を行う部局の設置な

ど、組織の見直しを図ることを求められる。

2、行政コスト計算書

活用モデルにおける行政コスト計算書の主たる役割は、実施されている**行政事業の効率性、有効性を評価するための情報**の提供である。

行政事業の効率性・有効性を評価する上では、施設・設備の利用度を表す**減価償却費**や、当期中の活動の結果として生じた将来負担の増加額を示す**引当金繰入額**も含めた行政コストにより、**活動の実績を把握し、事後的な評価**を行わなければならない。

また、地方公共団体における行政事業に対する**評価基準が多元的なものであるならば**、評価基準が異なる事業ごとに**区分された行政コスト情報が作成**されなければならない。

ただし、行政コストに関しては、「フルコスト」「トータルコスト」という概念をさらに**精緻化**することが必要である。

「フルコスト」という概念は、歳出決算額が期中の現金支出額に限定されていることへの批判として用いられている概念であると考えられる。

ただし、具体的に参入されるべきことが指摘されている**非現金収支**の項目の範囲はさまざまである。減価償却費が引当金繰入額等の企業会計と共通する発生主義項目だけでなく、**施設・設備を使用する上での機会コストや、資金の調達、運用に伴う資本コスト**も含まれていることもある。

それゆえ、行政コストを構成する要素を整理することが必要であろう。

ただし、コスト情報の利用目的が資源の消費を把握することにあるならば、まず、行われるべきことは、**消費された労働力を把握するための退職給付引当金繰入額も含めた人件費の事業コストへの配布と施設・設備の利用度を表す減価償却費**の組み入れである。それらの処理が行われることで、民間の企業会計を通じて把握されるコスト情報と行政コストとの比較が可能になる。

また「トータルコスト」もしくは「ライフタイムコスト」に関しては、施設設備の取得にあたっての初期投資だけでなく、その維持や更新を考慮したコスト情報として整理することが妥当である。

ただし、行政事業部門を事後評価するためのコスト情報は、あくまで年度ごとに作成されなければならない。前年度以前や当年度以降の行財政活動に伴うコストまでもが当年度のコストに参入されれば、行政コストが課題に測定されてしまう危険性がある。

「トータルコスト」の考え方に基づいた投資計画や財政計画の立案は必要であるが、事業評価ではなく、将来に向けた計画策定で利用すべき情報であり、行政コスト計算書よりも貸借対照表に反映されるべきであると考えられることができる。

なお、行政コストは公共サービスを提供するための資源の必要を示しているだけであり、提供された公共サービス自体(**アウトプット**)や公共サービスの提供を受けたことによる厚生増大(**アウトカム**)を示すものではない。

実現されたアウトプットやアウトカムとインプットである資源の消費(コスト情報)とを対比することで行政評価を行うことができるとしても、アウトプットやアウトカムを把握するためには財務会計とは異なるシステムを構築する必要がある。

3、資金収支計算書

資金収支計算書は、経理(会計)部門で作成された決算情報を、**地方公共団体における収支バランスを評価するための資料**として利用するための手段となる。資金収支計算書が作成されることで地方公共団体における**収支の全体像を把握**ことができ、時系列比較や団体比較により、個々の地方公共団体の**財政上のバランスや特徴**を明らかにすることが容易になる。

財政上のバランスを評価するための資料として資金収支計算書を位置づけることで、資金収支計算書と行政コスト計算書との相違も明確になる。

資金収支計算書は、活動を評価するためのツールではなく、あくまでも**歳入決算、歳出決算額の状況**を評価するための手段である。

また、決算に基づく収支を、単なる金額の大小ではなく、収支の質に基づいた評価を行うための情報が提供される。

ただし、現在の決算統計では、地方公共団体の中の**他会計との間の繰入金、繰出金や、基金の積立金等の実際には地方公共団体の外部との資金受注を伴わない項目も歳入・歳出項目**を含められている。地方公共団体における財政上の管理が会計ごとに区分して行われることが今後も変わらないとすれば、それらの**内部的な歳入・歳出項目を資金収支計算書**において、どのように使うべきかが検討されなければならない。

4、純資産変動計算書

貸借対照表、行政コスト計算書、及び資金収支計算書の役割を明確化すれば、純資産の変動計算書の役割は、**税金、及び地方交付金収入が公共サービス提供のための資源の費消と社会資本の形成にどのように割り振られているのかを示すことに限定**できる。

そして、税金・地方交付金の運用方針を決定することが予算案の作成と言う形での財政部門の役割であるならば、純資産変動計算書は財政部門で活用されるべき資料となる。

税金・地方交付金から行政コストを控除した金額が、地方公共団体で行われるべき社会資本の形成にあたって不足しているのであれば、起債より将来世代に負担を求めることになる。

したがって、**純資産変動計算書は、税金、剰余金の運用方針を評価するための情報であるとともに、地方公共団体による起債の妥当性を評価するための情報**になる。

しかしながら、地方公共団体における「純資産」の意味付けは未だ明確ではない。「**統一**的な基準」における純資産は、負債に対する資産の超過額であるに過ぎず、純資産の内部の区分として「**剰余分(不足分)**」と言う項目も存在している。

地方共同体における純資産の増減を評価する方法や、純資産の増減と「剰余分(不足分)」の増減との関係についての解釈の指針が示されているわけではない。財務書類上の純資産の増減と現実の地方公共団体の運営との関係については、データを蓄積するとともに、今後も多面的な検討を行っていく必要がある。

今後に向けて

1、財務書類を用いて行う事後評価での評価基準が具体化されなければならない。公共経営と営利目的の企業経営では、目的が異なる以上、企業会計上の評価基準を単純に温めでははめる事はできない。ただし、評価基準を確立する上でも財務書類の復旧が必要である。部分的なものであっても財務情報の活用を地方公共団体において図ることで、実績に基づく評価基準の歌い方を図る必要がある。

また、評価基準を具体化させるための実際の共有を図る上でも、地方公共団体間の情報交換の促進と拡大を図ることができる場が整備されることが望ましい。

2、従来から行われてきた決算統計の仕組みも、財務書類の作成が容易となる方向で再検討することが求められる。決算統計の数値自体には過去からの比較可能性を加工する必要があるが、財務書類を作成するために新たな項目を追加することや、既存の項目の細分化を図る事は可能である。決算統計と風財務書類との関係が強化されることで予算制度と地方公会計とのリンクも強化され、公共経営に当たって機能する地方公会計が整備されていくことになるだろう。