

## ■ 基調講演

### 新しい自治体会計と行財政改革 ～東京都の会計改革を事例として～

鵜川 正樹

公認会計士・東京都会計基準委員会委員

私は「新しい自治体会計と行財政改革」というテーマで、主に東京都の会計改革の事例をご紹介しますとお思います。

私の話の全体像としましては、夕張市の事例や、わが国の公会計改革の状況について簡単にご説明した上で、複式簿記・発生主義会計とは何かといった話をしながら、東京都の会計改革への取り組みについてご説明したいと思います。その際、会計改革の経緯や新しい会計制度の特色についてご説明いたします。それから東京都の新たな会計制度と今後の活用方法、すなわち財政運営、事業評価、事業経営等への活用方法につきましてご説明して、最後に複式簿記・発生主義会計への移行に伴う実務的な課題について整理したいと考えております。

まず、夕張市の事例につきましては、皆さんご存じのとおり、普通会計の借入金残高が147億円という数字があったのですが、実際にはそれ以外に、特別会計の借入金や、一時借入金による資金不足、債務負担行為がありまして、連結ベースで見た借入金残高が632億円に達していました。夕張市の税収は約9億円ですので、65年分の借金があるということです。会計的には現金主義会計で、出納整理期間が存在し、現金の「出」と「入り」だけの決算をしています。そうすると資産や負債の状況が明らかでないとか、普通会計だけを見ても分からない、といった限界が明らかになりまして、発生主義会計、つまり資産、負債を両方捉える方式と、連結財務諸表によって、市だけではなくて公営企業、第三セクター、公社も含めた、全体の債務を見ていく必要があるということが明らかになりました。それを受けて、現在総務省でも地方財政の再生制度の検討を進めておりますし、市民にとりましても自治体の経営が最終的に破綻した場合、市民に負担が回ってくるということが実感として伝わったのではないかと思います。

現在の自治体におけるバランスシートの作成状況を見ますと、都道府県と政令指定都市につきましては連結バランスシートの作成状況が100%となっておりますが、市区町村を見ますと、全体数1,829のうち、62団体、3.4%

しかつづくっていません。そういった状況ですので、住民の「自分達の町は大丈夫なのか」といった不安に対してきちんと説明できるだけの情報が提供されていないのではないかと、ということがいえると思います。

そこで、わが国の公会計改革の状況について簡単にご説明いたします。海外では発生主義会計、これは企業会計と同じようなやり方なのですが、これを使っている団体がほとんどでありまして、現金主義会計を使っているのは、わが国の政府・地方自治体と、ドイツ連邦政府だけになっているという状況です。

わが国では行政改革に取り組んでおりますが、会計制度改革につきましては、最近ようやく行革のテーマになったところですので。行革のテーマとして、会計制度改革が出てきたというのは最近の事情であります。会計の面から見ますとまだまだ現在の官庁会計を組み換えてつくっているという状況ですので、自ずと限界があります。そのような中で、「骨太方針2006」のほか、財務省や総務省からも色々な指針が出ておりまして、総務省でいいますと、「地方行革新指針（平成18年指針）」が2006年8月に生まれました。その中でもこうした国の財務書類作成基準に準じた財務資料をつくって情報公開を進めていくということが述べられています。

これは私の個人的な考えですが、総務省としましては情報公開を進めて各自治体間の比較をして、いわば順位付けをしていくというんでしょうか、そういったことをすることによって、行革のインセンティブを高めていく、あるいはそういった情報を見て市民のガバナンス、つまり住民の監視機能を強めていくといったことを期待しているのではないかと思います。一方で、地方財政の再生制度として、早期段階で警告するとか、破綻しそうなところは外部監査を入れるとか、そういった枠組みをつくっている状況ではないかと考えております。そこで会計を見ていきますと、会計制度自体が、実は今官庁会計を組み換えているものですから、色々な限界があります。そこで東京都は初めて官庁会計そのものを保持しながら、発生主義会計、複式簿記を導入するというのを平成18年4月から実際にスタートしております。

現在の官庁会計は現金の収入と支出を記帳する方法ですが、そうすると固定資産を買っても、人件費を払っても支出になりますし、逆に借入金も税金も収入になります。また、現在自治体は、道路とか学校とか大きなストック、資産を持っていますし、負債も大きなものを抱えている。そうすると財政全体が分かりにくい。それを解決するための会計方式として、複式簿記・発生主義会計

があります。

これによりますと、建物とか建物の費用、減価償却とありますが、そういったものを毎年見ることによって、中期的な視点に立って財政運営を評価できるというメリットがあります。その結果、今の現金主義会計で不足しているストック情報、資産の情報、負債の情報を把握し、コスト情報にしても、減価償却費や職員の退職給与の引当金など、そういったものを入れた本当のコストを出していく。それによってマネジメントの改革、費用対効果の分析をきちんとやっていく。その結果、無駄な支出を減らすといったことを、きちんと住民に知らせていく。そのようにして、現金主義会計の限界を克服するために発生主義会計を導入するわけです。誤解される方もいらっしゃるかもしれませんが、発生主義会計を入れましても、現金主義会計そのものはなくなりません。現在の官庁会計にプラスアルファしてこういったストックとか、コスト情報が加わるものと考えていただくといいと思います。

実は東京都も「機能するバランスシート」といいまして、平成11年度から決算統計を組み換える方式でやってきておりました。そういった取り組みの中で、決算統計を組み換える方式では色々な限界があることが分かってきました、それで複式簿記・発生主義会計に移行したという経緯があります。組み換え方式の限界といたすのは、1つは決算書ができてから組み換えていくものですから、時間がかかって予算編成に間に合わない。あるいは事業別のコストを集計するのが非常に難しい。時間がかかるものですから、なかなか主体的につくって自己評価ができない。そういった問題があります。さらにインフラ資産、例えば道路については、なかなか資産の把握ができないという限界がありますので、それらを克服するために、こういう複式簿記を導入しまして、9月議会の決算認定にこういった財務情報を出すとか、予算編成にあたっては事業別のコストを出して評価していくとか、あるいは議会の予算審議にそういったものを活用することによって、よりマネジメントを強化する、説明責任を果たしてくと、そういったことを目指しているものであります。

会計の役割を考えたとき、最終的には住民が自治体の財政状況を評価できる情報を提供していくというのが、会計の役割や任務だと考えております。具体的には財政の持続可能性。このまま現在のサービスが持続可能かどうかをきちんと説明する。行政サービスの効率化や有効性の向上、つまり無駄な支出をなくしてより有効性の高いものに戦略的に資源を配分していくとか、サービスの

給付（受益）と負担とがちゃんと公平になっているかどうか、こういったことをきちんと住民に説明して理解を得ていくということが会計の役割であって、そのために発生主義会計が必要だろうと考えております。

東京都の状況として、導入の経緯について簡単にご説明しますと、平成11年の4月に石原知事が就任しまして、この時の公約によりバランスシートをつくり始めました。平成11年から始めていますが、このとき「機能するバランスシート」といって、実際には財務諸表の三表、貸借対照表、行政コスト計算書、キャッシュフロー計算書の三表を連結ベースと事業別とでつくっています。しかし、これをやってもなかなか限界があるということで、平成14年の5月に複式簿記・発生主義会計の導入を決定しました。平成18年の4月からそのシステムがスタートしております。このシステムの開発にかかった費用は約22億円です。ただ、これによって年間維持費が約5億円節約できますので、5年間で投資費用を回収できると計算しております。それから会計基準もつくりましたが、これは行政の特質を考えた会計基準になっておりますし、住民にも理解しやすい。また個別の事業にも使えて、職員も無理なく使えと、そういったシステムをつくっております。

システムの概要ですが、特徴的なのは目別、事業別とありまして、現在の官庁会計の予算体系が款・項・目になっておりますので、こちらでいう目別、例えば医療人材対策費とか、そこまでは全部システムで財務諸表をつくることになっております。それに加えて、事業別ということで、例えば各施設別、看護専門学校であれば府中とか広尾、それぞれの施設別のコストの計算もできると、そういった非常に管理目的に役立つようなシステムの設計になっております。決算のスピードにつきましては、現在、「機能するバランスシート」としてつくっておりますものを、だいたい12月に公表しているのですが、平成18年度決算からは、8月に通常の決算と同じように作成して、9月議会に報告するといった具合に、非常に短縮できる予定です。

今後の活用方法につきまして、全体像としましては、まず、現在の官庁会計でもそうですが、予算執行管理といたのをやっております。それと同時に財務報告、業績報告のための財務諸表をつくる。具体的には東京都全体の連結ベースの財務諸表をつくっていくのと同時に、局別、事業別のものをつくっていきます。局別の、「年次経営報告書」といっておりますが、この中では単にお金の話だけではなくて、業績の目標とか達成度を出して分か

りやすく説明していくことが求められています。

活用の全体像につきましては、マクロ、ミクロとっておりますが、全体の財政状況を説明していくということと、個別の事業を分析していくことと、両方やっていくということです。これについての具体例をご紹介しますと、例えば東京都の場合、平成11年度から第一次財政再建推進プラン、平成16年度から第二次財政再建推進プランに取り組んでおまして、大きな財源不足があったのですが、こういったものについて中長期的な視点で財政再建をやっているということと取り組んでおります。同時に各局の主体的な取り組みも推進し、マクロ、ミクロの両方でこういった構造改革をしていこうという財政運営を行っています。

こういった自治体の財政運営については、マネジメントの強化とアカウントビリティの充実は必須だろうと思います。具体的な例を申しますと、東京都の「隠れ借金」といいますか、決算書に出てこない債務として、他会計の借入金1,600億円、公営企業会計支出金の繰延400億円がありました。バランスシートをつくることで、それらが非常に明確になります。ここにはありませんが、もう1つ都債の減債基金の積立不足が5,000億円から6,000億円ありまして、こういったものもきちんと出てくるようになります。

事業別の事例をご紹介します。1つは多摩ニュータウン事業というのがあります。これは税金を投入して多摩地域の再開発をしまして、その土地を民間に売って事業を終息するという、収支均衡型の事業なのですが、これも歳入歳出だけを見ていると、どれだけの税金を投入して、どれだけの資産を回収できるかが分からないわけです。そこに、こういった財務諸表、バランスシートをつくることで、大幅な債務超過になるということが判明しました。約1,000億円の債務超過になっています。このことにより、全部土地を売ったとしても回収できないことが分かりまして、事業自体を縮小、終息する判断を取りました。

それから東京消防庁の救急事業についてですが、これも1回当たりのコストが45,000円くらいかかっているということが分かりました。この場合はコストもさることながら、そもそも救急の目的が重症患者を5分以内に病院に連れていくということなのですが、重症患者が7～8%、軽症患者が9割以上で、到着時間も6分を越えているということで、本来の救急の任務ができていないということが明らかになりました。そこで、全件自前対応とか、無償方式を見直すとか、トリアージといたしまして

緊急度によって到着時間を変えるとといったことを検討しようということになりました。

住宅事業に関しても、現在都営住宅が26万戸ありますが、これについては今後50年間かけても半分くらいしか更新できないということが試算すると分かりました。こういった膨大な更新経費をどう確保するのかという課題が1つございます。それと東京都の場合、都心に都営住宅がありますので、資産の有効活用として高度利用をどう図っていくかという課題が明らかになりましたので、特別会計として別途経理を明確化しているところです。

それから江戸東京博物館というハコモノの事例ですが、これまでの官庁会計ですと、総事業費が39億円かかっているということで、入場者1人当たりで見ますと約2,850円、収入が347億円という数字になります。ところが、実際に発生主義ベースで見ますと、行政コストが約93億円になります。運営費が47億円で、これ以外に減価償却費が12億円、金利、これも実際には自己財源でつくっているのですが、こういう建物を建てないで資産を運用したらいくらかの金利が得られるかという機会費用、あるいは資本コストを含めて考えますと、全体で93億円かかっている。そうすると1人当たりのコストは、6,800円かかっているということが分かりました。こういった正確なコスト分析によって、より事業を正しく評価していくことができます。

それから東京都版の市場化テストもやっておりますので、この場合も民間とのコストの比較が重要になってきますので、そういったコストを出して、民間との比較をしていくことをやっております。東京都の場合、求職者向け公共職業訓練につきまして、約10の事業を入札にかけたところ、東京都がとったのが2つくらいで、あとは民間が全部とってしまったという結果になりました。しかし、それによって経費の削減と公共サービスの質の維持、向上が期待できるわけです。

事業別財務諸表の作成は、最終的に各事業を所管する局が自ら評価して予算等の計画に反映していくといった、マネジメントサイクルを確立する上でも非常に重要です。現在はどちらかというと予算編成が中心で、予算とそれを執行した結果とを事後的に検証していくということが不足しております。事後検証を徹底して行うことで、税金の無駄使いをなくしていくとか、あるいは遊休資産の処分や活用を進めていくとか、そういったことが可能になってきますし、また、そういったことが必要であるといえます。

今後の活用方法についてですが、具体的に考えており

ますこととして、1つはアカウントビリティの充実が挙げられます。説明責任ということで、まず、財務局では主要な施策の成果にそういったコスト情報を入れていくことを考えております。それからアニュアル・レポート（年次報告書）の公表ですが、年次の財務報告書あるいは経営報告書をつくって説明していくことで、単に1年間の増減とかよし悪しだけではなくて、中期的な目標を出してその目標に対して今、達成しているのか達成していないのか、あるいは達成していなければ、どういう形でこれから進めていけばいいかということ、きちんと明らかにすることを考えております。特に自治体の場合は、首長の任期が4年でございますので、本来は4年間くらいの目標値を出せるとよりいいのではないかと思います。

それからもう1つは、マネジメント機能の強化でございます。各事業別財務諸表を作成して事業の目標・目的を評価し、それを予算編成に反映していくことを考えております。これによって職員の意識が変わってきておりまして、コスト意識とか金利息識、経営意識などが醸成されてきているといえます。

最後に、発生主義会計への移行に伴う実務的な課題と対策としまして、1つは財務会計システムの再構築がございます。非常に技術的な話になりますが、現在の官庁会計と発生主義会計をリンクさせて、事業の目的別レベルまですべて資産と負債の管理をしていくと、借金についてもどの事業で使ったのかということが明らかになっていくわけですね。現在進めている作業は、開始貸借対照表の作成ということで、資産と負債の残高を確定していくということですが、このために公有財産台帳、備品台帳を全部実物と照合しておりまして、実際にあるかどうかをチェックしているという状況です。現状では実際に財産を使っている局と管理している局とが別々なのですが、これを実態に合わせて一体化していくことによって、施設の管理状況がより明らかになってくるかと思えます。そのほかインフラ資産、道路の資産の評価もやっております。それから議会報告ということで、9月議会に決算参考資料として提出していくということがございます。そのために現在、監査を受けているところです。決算審査とはちょっと違うのですが、監査も受けて、そこでより信頼性の高い資料にするということをやっております。

最後になりますが、行革のテーマとして公会計制度改革が新しく取り上げられてきたのですが、単に会計改革は記帳方式を変えるのが目的ではなく、マネジメントサイクルの確立や、中長期の財政フレームの策定といった

ものと一体となって初めて効果が発揮されるものと考えております。