

日本公認会計士協会 公会計委員会
地方公会計・監査検討専門部会
(地方公会計グループ)

「セグメント別財務書類にかかる検討状況」

日本公認会計士協会 公会計委員会 地方公会計・
監査検討専門部会 専門委員 中川 美雪

日本公認会計士協会の体制

公会計委員会

独立行政法人・国立大学法人等専門部会

・独立行政法人・国立大学法人・地方独立行政法人の会計・監査に関する事項を担当

地方公共団体監査専門部会

・地方公共団体の監査(包括外部監査)に関する事項を担当

国際公会計基準審議会対応専門部会

・国際公会計基準審議会(IPSASB)に関する事項を担当

地方公会計・監査検討専門部会

・地方自治体が作成する財務書類(統一基準・地方公営企業)に関する会計・監査に関する事項を担当

地方公会計グループ

地方公営企業グループ

監査・内部統制グループ

セグメント基準の検討事項－目的

財務報告と管理会計の2つの目的があります

財務報告目的：納税者等の利害関係者に対してセグメントごとの財務情報を報告すること



各セグメントで実際にどれだけの資産・負債を保有し、収益・費用が発生したかを集計し、セグメント別財務書類を作成する。

管理会計目的：各団体が内部でそれぞれの目的に応じて活用すること



各団体がそれぞれの目的に応じた基準に基づきセグメント別財務書類を作成することになる

各団体の目的によって、セグメントの単位・集計方法、資産・負債・収益・費用の範囲・配賦方法が影響を受ける



セグメント基準の検討事項－対象

セグメント別財務書類の作成対象を絞ることで財務書類の活用の促進が期待されます

先行団体では全ての事業を対象として各セグメントで4表を作成している

課題と対応

- ◆ 全ての事業を対象とする場合、システムの改修や予算科目の修正が必要になる可能性が高く、セグメント別財務書類の作成が進まない恐れがある
 - ⇒各団体が課題を認識している事業についてセグメント別財務書類を作成し、セグメント分析を進めることや、各団体で共通して実施している法定事務についてセグメント別財務書類を作成することが考えられる。
- ◆ 各セグメントで4表を作成することへの負担感からセグメント別財務書類の作成が進まない恐れがある
 - ⇒4表を全て作成するのではなく、行政コスト計算書のみを作成する等の対応が考えられる。
 - a.「行政コスト計算書」
 - b.「貸借対照表」と「行政コスト計算書」
 - c.「貸借対照表」と「行政コスト計算書」と「純資産変動計算書」
 - d.「貸借対照表」と「行政コスト計算書」と「純資産変動計算書」と「資金収支計算書」
 - ⇒加えて、一部の項目のみを限定的に開示することが考えられる

セグメント基準の検討事項ーセグメントの単位

企業会計で採用されているマネジメント・アプローチが参考になります

マネジメント・アプローチの考え方に基づくと、首長が事業の評価を実施する際の単位がセグメントの単位となる



首長等のマネジメント層が日常的に接している事業の単位をセグメントの単位とすることでセグメント情報が自治体運営に活用されやすいと考えられる。さらに、各団体が抱えている事業実施上の課題を加味してセグメントの単位を設定することでセグメント情報の活用が促進されると考えられる。

具体例

- ・施設セグメント: 施設数が多く、施設の統廃合が事業実施上の課題であると捉えている団体
⇒施設の統廃合を検討するうえで活用できる情報をセグメント分析で収集することができる
- ・事業セグメント: 事業数が多く、実施する事業の存廃が課題であると捉えている団体
⇒事業の存廃を検討するうえで活用できる情報をセグメント分析で収集することができる

なお、事業については、予算、行政評価、大きな事業のくくり、法定事務であるか否かによって細分化される可能性があり、活用の目的に応じて単位が変わってくると考えられる。

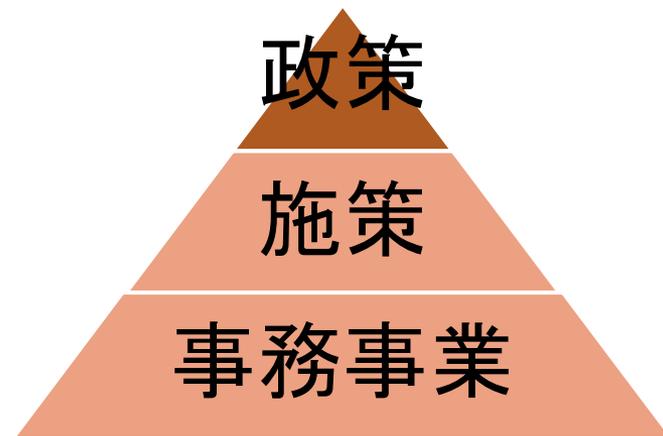
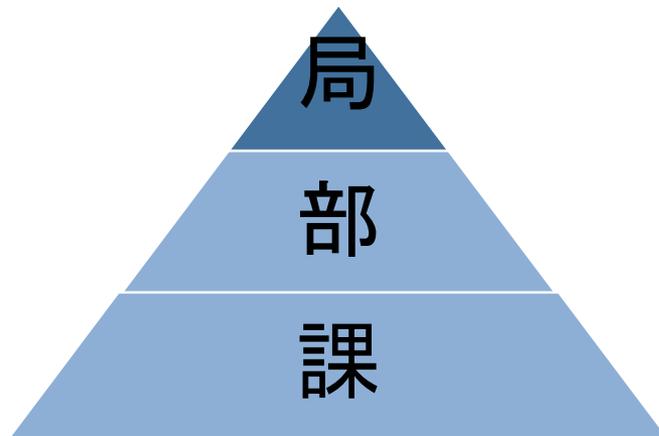
セグメント基準の検討事項ーセグメントの単位

セグメントに階層を設定することが考えられます

部署や事業体系で階層を設けることが考えられます

セグメントの階層の具体例①

| 階層 | 内容 |
|------|---|
| 部署 | 局一部一課といった地方自治体の組織にあわせた階層を設定することが考えられる。セグメントの切り口を事業別にした場合も施設別にした場合でも地方自治体全体との間に部署別の財務書類を設定することで各部署のマネジメントを評価することができる。 |
| 事業体系 | 政策ー施策ー事務事業といった事業体系にあわせた階層を設定することが考えられる。事業体系ごとのコストを集計することで地方自治体が実施している政策や施策にどれだけのコストを投入しているかを「見える化」することで首長の評価にもつながると考えられる。 |



セグメント基準の検討事項ーセグメントの単位

セグメントに階層を設定することが考えられます

セグメントの階層の具体例②

| 階層 | 内容 |
|------|--|
| 行政目的 | 附属明細書で固定資産について行政目的別に集計しているが、この分類と整合させて行政目的別にセグメントを集計することが考えられる。その結果、どの分野に資産とコストを投入しているかを「見える化」することができ、行政目的別の資産とコストをもとに経年比較・他団体比較をすることで行政目的別の効率性を明らかにすることができると思われる。 |
| 施設類型 | セグメントの切り口として施設を採用した場合に、施設類型別に財務書類を作成することで施設マネジメントに活用することが考えられる。施設の類型については、財政状況資料集で「施設類型別ストック情報分析表」を作成する際の分類が参考になると考えられる。財政状況資料集はすべての地方自治体で作成していることから、この分類に基づきセグメント別財務書類を作成することで、他団体比較が実施しやすくなると考えられる。また、公共施設等総合管理計画を策定した際に設定した施設類型を用いて分類し、個別施設計画に活用する等の施設マネジメントへの活用が考えられる。 |

| 行政目的 | |
|-------------------------------------|----------------------|
| 生活インフラ・国土 保全 教育 福祉 環境衛生 | 産業振興 消防(警察) 総務 |

| 施設類型(市町村) | | | |
|--------------------------------------|---------------------------------------|---------------------------------------|---------------------------------------|
| 道路 橋りょう・トン ネル 公営住宅 港湾・漁港 | 認定こども 園・幼稚園・ 保育所 学校施設 児童館 | 公民館 図書館 体育館・プール 福祉施設 市民会館 | 一般廃棄物処 理施設 保健センター 消防施設 庁舎 |

セグメント基準の検討事項ーセグメントの単位

セグメントに階層を設定することが考えられます

セグメントの階層の具体例③

| 階層 | 内容 |
|-----|---|
| 地域別 | セグメントの切り口として施設を採用した場合に、地域別に財務書類を作成することで地域ごとの施設の状況やどの地域にコストをかけているかを明らかにすることができると考えられる。 |
| 世代別 | セグメントの切り口として、世代別の財務書類や、世代別受益者1人あたりの投資額やコストを算出することで、団体における各世代への投資傾向の把握が可能になると考えられる。たとえば、次のようにセグメントを設定することが考えられる。 <ul style="list-style-type: none">・全世代(インフラやごみ、住民票の発行など全世代への施策)・高齢者世代(65歳以上の施策)・現役世代(主として税負担を行う層への施策)・子供世代(未就職の世代への施策) |

ポイント

セグメント別財務書類を何に活用するのか、誰を管理するために使用するのかといった利用目的に応じてセグメントの単位の設定の仕方も変わってくる

セグメント基準の検討事項

－対象とする資産、負債、費用、収益の範囲

セグメントとの関係性で異なります

1 直課

セグメントと直接的に関係性を有している場合は各セグメントに直接紐づけを実施する

2 配賦

複数のセグメントで共通して使用している資産や共通して発生する費用（共通資産から生じる減価償却費、水道光熱費）であって、合理的な基準を設定して按分することが可能である場合に各セグメントに按分する。

先行団体においては、配賦可能な共通費についてはそれぞれ合理的な基準を設定し、当該基準に基づき各セグメントに配賦し、配賦不能な資産・費用については全市資産・全市費用として配賦していない。企業会計においても同様の考え方をしており、先行団体の考え方は合理的であると考えられる。

セグメント基準の検討事項

－対象とする資産、負債、費用、収益の範囲

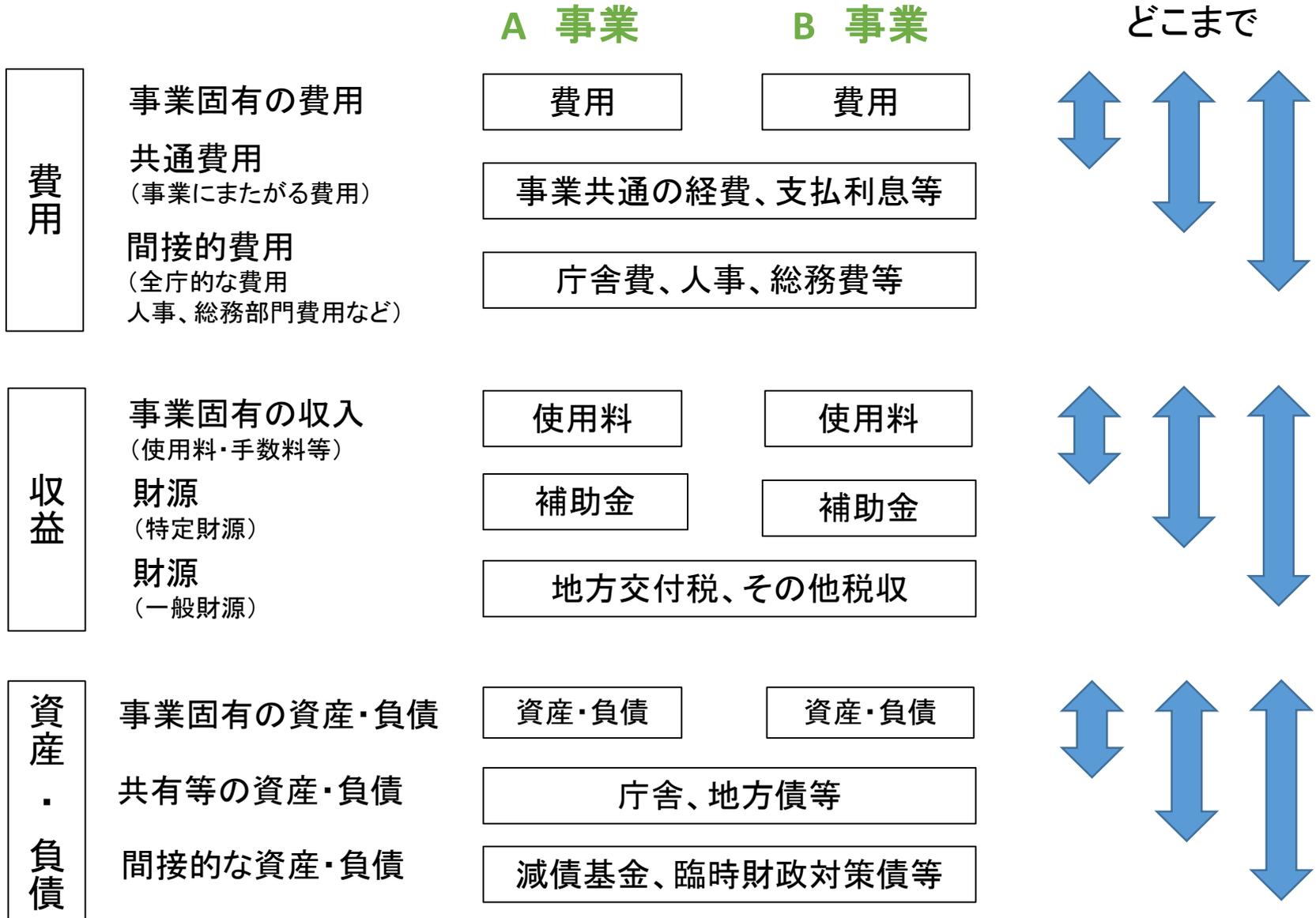
セグメントとの関係性で異なります

課題と対応

- ◆ どこまでを対象範囲内とするかによって財務数値が大きく変動する。
 - ⇒例えば、自治体は大量の土地を保有しているが、全ての土地を各セグメントに配賦するのは膨大な作業がかかるとともに、財務数値に大きな影響を与えることになる。そのため、費用対効果を考慮して直課・配賦を実施することが考えられる
- ◆ 何をもって配賦不能と判断するかによって各セグメントの資産及び費用の金額が変動するため、配賦不能の判断基準をあらかじめ示しておくことが必要と考えられる
 - ⇒セグメント別財務書類の作成目的が各セグメントの管理者の評価やコスト管理である場合、各セグメントで管理可能な資産・費用は配賦対象となり、管理不能である場合は配賦対象外となると考えられる

セグメント基準の検討事項

ー対象とする資産、負債、費用、収益の範囲(イメージ)



セグメント基準の検討事項－配賦基準

配賦基準の対象項目

| No | 論点 | 内容 |
|----|------------|---|
| 1 | 人件費（引当金以外） | <p>地方自治体では人件費が各事業と直接紐づいていない場合が多く、セグメントごとに人件費を直課することは困難である場合が多い。一部の団体では予算科目の見直しにより、例えば一目一課となるように予算科目を設定し、課ごとに人件費の実際発生額を集計し、従事時間数等に基づいて按分率を算定し、事業ごとに人件費を配賦している。また、職階別の平均給与額又は職員一人あたりの平均給与額に従事人数を乗じて人件費を算定している団体もある。さらに、平均給与額を使用する場合において、時間外給与については実績時間数に応じて配賦している団体もある。</p> <p>一目一課となるように予算科目を設定するなど、人件費が各事業と直接紐づいていないのであれば、各セグメントの人件費の実際発生額を配賦するのではなく、職員一人あたりの単価を設定し、各事業に従事する人員数を乗じて人件費を算定する方法が現実的であると考えられる。</p> |
| 2 | 賞与等引当金・繰入額 | <p>賞与等引当金は賞与と共済費の6月支給分の4/6が計上されている。各人ごとに金額を把握することは可能であるものの、人件費と同様に各事業と直接紐づいていないことから、人件費同様に、職員一人あたりの単価を設定し、各事業に従事する人員数を乗じて人件費を算定する方法が現実的であると考えられる。なお、先行団体では多くが平均単価に職員数を乗じて算定している。</p> |

セグメント基準の検討事項－配賦基準

配賦基準の対象項目

| No | 論点 | 内容 |
|----|------------------------|---|
| 3 | 退職手当引当金・繰入額 | 退職手当引当金は勤続年数別に算定した基本額に調整額を加味して算定されている。そのため、各人ごとに金額を把握することは可能であるものの、人件費と同様に各事業と直接紐づいていないことから、人件費同様に、職員一人あたりの単価を設定し、各事業に従事する人員数を乗じて人件費を算定する方法が現実的であると考えられる。なお、先行団体では多くが平均単価に職員数を乗じて算定している。 |
| 4 | 地方債（臨時財政対策債を含む） | 地方自治体では公債の発行は国とは異なり限定的に認められており、原則として建設費に充当することとなっている。そのため、施設と地方債が紐づいており、年度末の地方債残高と期中の発行額・返済額を施設別に紐づけることで地方債に関連する情報をセグメント別財務書類に反映することは可能であると考えられる。また、共通資産の財源として地方債を発行している場合には共通資産同様に配賦可能であるか否か検討する必要がある。なお、先行団体では臨時財政対策債を配賦するか否かで判断が分かれるものの、地方債を各セグメントに直課又は配賦している。 |
| 5 | セグメントに間接的に影響を与える事項について | セグメントの存廃によって間接的に影響を与える項目についてセグメント別財務書類にどのように反映するかを規定しておく必要があると考えられる。例えば、各セグメント活動が地方交付税の算定の基礎に含まれている場合に当該セグメントの収入に地方交付税を含めるか否かというケースが想定される。 |

セグメント基準の検討事項

－会計処理の方法(利用料金制の場合の補正方法など)

セグメント間の比較実施が可能となるよう、処理方法が異なるものについて計上方法の検討が必要です

例

指定管理者に委託(利用料金制を採用)

利用料金と指定管理料を両建て計上する場合

利用料金を差し引いた指定管理料を計上する場合

⇒利用料金と指定管理料が両建て計上の場合より過少に計上される



処理方法が異なり、セグメント比較が困難

対策

運営経費と利用料金を相殺せず、総額で表示する
運営経費と利用料金の金額を注記する

セグメント基準の検討事項

－非財務指標の取り扱い

財務数値及び非財務指標について把握することが必要です

地方自治体の業務は法令等の改正や住民ニーズの変化によって毎年変化



単純な前期比較や同種セグメント間でのコスト比較を実施しても効果は薄い
非財務指標の利用による同種セグメント間、他団体との比較の実施が有効

非財務指標の有効な使用例

利用者一人当たりのコスト
利用面積1㎡あたりのコスト
利用者の満足度と組み合わせた費用対効果の検証

ポイント

各地方自治体で共通して実施している事業については財務数値及び非財務指標についても比較可能性が担保できるような対応が必要