

# 大阪府の新公会計制度(案)

～真の地域主権の確立に向けた取組み～

平成22年8月

大 阪 府

## はじめに

大阪府では、府民への更なる財務情報の開示を推進するとともに、職員の意識改革、PDCAサイクルの構築による「変革と挑戦」を支えるマネジメント改革を進めるため、既存の地方自治体の会計制度である単式簿記・現金主義会計の仕組みに、複式簿記・発生主義という企業会計の考え方を採り入れた新公会計制度を導入する。

そのため、平成 21 年 6 月には、新公会計制度プロジェクトチームを発足させ、導入推進のための庁内連絡会議を設置するとともに、既に新公会計制度を導入済みの東京都の協力を得ながら、各種課題や会計基準の検討、府有財産の調査、既存の財務会計システムの改修等を進めてきた。

これまでの検討結果を踏まえ、このたび、大阪府の新公会計制度についての基本的考え方を「大阪府の新公会計制度（案）」として取りまとめた。

今後、さらに具体的な検討を深めた上で、平成 23 年度の試験運用を経て、平成 24 年度から本格運用を開始する予定である。

## 目 次

第1	新公会計制度の意義	1
1	自治体経営の理念と現状	1
2	官庁会計の限界と企業会計導入の必要性	1
3	大阪府の財務諸表のあるべき姿	2
(1)	公益目的、非収益性への配慮	2
(2)	全ての利用者に分かりやすい財務諸表	3
(3)	信頼性及び検証可能性が確保できる会計制度であること	3
(4)	個別の組織、事業におけるマネジメントに活用できること	4
(5)	財務諸表作成の労力・コスト・時間を できるだけ軽減するシステムであること	4
第2	財務諸表の構成	5
1	財務諸表4表の意義と概要	5
(1)	貸借対照表	5
(2)	行政コスト計算書	6
(3)	キャッシュ・フロー計算書	7
(4)	純資産変動計算書	8
(5)	注記及び附属明細表	11
2	財務諸表の作成単位	12
(1)	会計別・所属別・事業別財務諸表	12
(2)	事業別財務諸表	14
(3)	組織（所属・部局）別財務諸表	14
(4)	会計別財務諸表	14
(5)	一般会計等財務諸表	15
(6)	大阪府全体の財務諸表	15
(7)	連結財務諸表	15
第3	大阪府の新公会計制度の特徴	17
1	マネジメントに適した事業単位の設定	17
(1)	管理責任と説明責任に対応した事業単位の設定	17

(2) 階層別財務諸表が府全体の財務諸表を構成	18
(3) 財務会計と管理会計の統合	18
(4) 予算編成上の目的区分(款・項・目)等の考察	19
2 事業ごとの正確な財務情報	19
(1) 地方債残高の管理と財務諸表への表示	19
(2) 組織や事業の実態、マネジメントを考慮した人件費の配賦	23
(3) 組織・事業間での取引の明確化	25
3 適切な資産評価	26
(1) 原則として取得原価主義を採用	26
(2) 固定資産の減損	26
(3) 棚卸資産の評価減	28
(4) 売却予定固定資産の時価情報を表示	28
4 基金借入金の実態を明示	28
5 出納整理期間中の取引を除く財務情報の開示	29
6 民間企業会計の実務・考え方を導入	29
(1) 期中における財務情報の把握	29
(2) リース資産・ソフトウェアの計上	30
(3) 貸倒引当金等を計上して将来のリスクを明示	30
(4) 国庫支出金の収入計上	31
7 会計基準の体系	32
第4 会計処理	34
1 支援システムの特徴	34
(1) システムの全体像	34
(2) 日々仕訳	36
(3) 資産系システムとの連携・検証機能	37
(4) 建設仮勘定	37
2 決算整理事務	39
(1) 減価償却費の算定・計上	39
(2) 人件費の配賦	39
(3) 地方債に関する配賦	39
(4) 引当金の計上	39

(5) 勘定残高の検証	40
第5 財務諸表の活用	41
1 財務マネジメントの強化	42
(1) 事業・組織マネジメントの実践	42
(2) 財務マネジメントを支える事業類型別分析指標の確立	42
2 PDCAサイクルの構築	43
(1) 予算編成過程の改革	43
(2) 要員マネジメントの推進	44
(3) 公の施設をより効果的に点検	44
(4) 市場化テストへの活用	45
(5) 府有財産の有効活用の推進	45
(6) 財務諸表を活用した監査機能の充実・強化	46
3 パブリック・アカウンタビリティの充実	47
(1) 組織別・事業別財務諸表	47
(2) 大阪府全体の財務諸表	47
(3) 議会への財務諸表の提出	48
第6 地域主権の確立に向けて	49
1 国との協働による新公会計制度の確立	49
2 地方自治体との協働による新公会計制度の確立	49
参考資料	
・大阪府財務諸表作成基準（案）[参考1]	51
・新公会計制度アドバイザーについて [参考2]	69
・庁内検討経緯 [参考3]	75
・諸基準の比較表 [参考4]	78
・職員研修実績・計画 [参考5]	79
・大阪府新公会計制度導入スケジュール [参考6]	81
・事業別一覧表（案）[参考7]	82

## 第1 新公会計制度の意義

### 1 自治体経営の理念と現状

地方自治体は、常に「民主的にして能率的な行政の確保を図る」（地方自治法第1条）必要があり、また、「経費は、その目的を達成するための必要かつ最少の限度をこえて、これを支出してはならない」（地方財政法第4条）とされている。

しかし、これまで多くの地方自治体では、実質的な財務マネジメントに基づく自治体経営は実践されていない。

その理由としては、

- ① 現金主義会計のもとで、いかに予算を獲得し、使い切るかに主眼を置いた行政運営が行われてきたこと
- ② 財政状態や経営成績を正確に示すツールがなく、有効な評価も行われなかったこと
- ③ 非効率な財政運営によるロスは経済成長に伴う税収の自然増等により吸収されてきたこと

等があげられる。

更に、大阪府では、バブル経済崩壊後に税収が大きく落ち込んで低迷する中、行財政改革に努めつつも、財源不足を補うために減債基金の借入れをはじめとする様々な財政手法<sup>1</sup>を使って財政再建団体への転落を防いできた。

しかし、それらは負担の先送りや将来利益の先取りに過ぎず、見えにくい負担やリスクが積み上がる結果となった。

真の地域主権を達成するためには、現下の厳しい財政状況を克服し、持続可能で安定的な財政運営を確保することにより、自治体経営の確立を図ることが不可欠である。

### 2 官庁会計の限界と企業会計導入の必要性

従来の単式簿記・現金主義に基づく官庁会計では、予算の執行状況の明確化はできるものの、

- ・建物、土地等の資産のストック情報が得られない

---

<sup>1</sup> 過去の財源対策としては、「各種基金の借入れ・取崩し」のほか、「臨時財政対策債等の地方債の活用」、「借換債の増発」、「出資法人への長期貸付金を償還させ、反復・継続的な短期貸付けを実施」などの手法を講じた。

- ・建物や道路等をコストとして認識できない
- ・貸付金等に対する不納リスクが見えない
- ・財源対策や将来への負担の付回しの実態がわかりにくく、将来の住民負担が見えない

等、財務マネジメントに必要な情報が不足している。

このため、複式簿記・発生主義という企業会計の考え方を採り入れた新公会計制度を導入し、財務マネジメントに不可欠な情報を正確に把握する必要がある。

そこで大阪府は、新公会計制度に基づく財務諸表<sup>2</sup>により、道路や建物等の資産や地方債等の負債といったストック情報、減価償却費等の現金支出を伴わない費用や人件費等を含めた事業のフルコスト等、正確な財政状態・経営成績をタイムリーに把握し、組織・事業の財務マネジメントを実践するとともに、財務情報の更なる開示を進め、透明性の確保に努める。

また、財務諸表は、行政の専門知識を有していない者でも理解でき、行政関係者以外の第三者による客観的な検証を可能にする。

表1 単式簿記・現金主義会計と複式簿記・発生主義会計の比較

区分	単式簿記・現金主義	複式簿記・発生主義
目的	現金収支の管理・開示	財政状態・経営成績の管理・開示
記録の対象	現金	すべての経済資源・事象 (資産、負債、純資産、収益、費用)
計上の基準	現金の収支	経済資源の変動・事象の発生
期間損益計算の仕組み	なし	あり
判断の要素	ない(絶対的真実) ただし、出納整理期間の問題あり	ある(相対的真実)

### 3 大阪府の財務諸表のあるべき姿

自治体経営への企業会計導入に当たっては、パブリック・アカウンタビリティの充実、マネジメントの強化に資するものとなるよう、行政の特質を十分に踏まえた制度設計を行う必要がある。

#### (1) 公益目的、非収益性への配慮

<sup>2</sup> 総務省では「財務書類」と呼称している。

地方自治体の財務諸表の作成・活用に当たっては、

- ①主たる存立目的が、利益獲得ではなく公共サービスの提供を通じた住民福祉の向上であること
- ②主たる収入である税は、個々の行政サービスとの関係で直接の対価性がないこと
- ③事業の大半が不採算であること
- ④資産は、売却を前提としていない道路等の土地や構築物がかなりの比重を占めること

等の特質を十分に考慮する必要がある。

地方自治体の貸借対照表は、資産が負債の額を大幅に超過することのみをもって「良」とされるものではなく、また、損益計算書は、事業収入を上回る費用が生じていることをもって「否」とされるものでもない。

大阪府が新たに導入する財務諸表が、行政施策の成果との対比、財政状態の変動要因の分析、経営成績の経年比較等を通じて、行政の効率性を点検し説明するツールとして機能するよう制度の設計を行う。

## (2) 全ての利用者に分かりやすい財務諸表

地方自治体の財務諸表は、住民、職員、地方債の投資者、その他利害関係者に対し、行政運営に対する政治的、社会的又は経済的意思決定のための情報を正確に開示し、自治体経営者としての公的説明責任(パブリック・アカウンタビリティ)を果たす役割を担う。

このため、大阪府の会計基準は、広く活用されている民間企業の会計基準や国際公会計基準(IPSAS)<sup>3</sup>に準じた内容とし、財務諸表の全ての利用者にとって、分かりやすく、かつ、利用しやすいものとする。

## (3) 信頼性及び検証可能性が確保できる会計制度であること

企業会計の目的は、利害関係者に有用な情報を提供することにより、「企業の健全な進歩発展」と「社会全体の利益」を実現することにある。そのため、会計処理に当たって従わなければならない基本的なルールとして7つの一般

<sup>3</sup> 公的部門の会計について、国際会計士連盟(IFAC)の常設機関である国際公会計基準審議会(IPSASB)が策定を進めている基準。国際連合やOECDなどの国際機関で採用されており、また、オーストラリア、カナダ、ニュージーランド、イギリス、アメリカなどの主要先進国では、概ねIPSASの規定と整合した会計基準が適用されている。



原則（真実性、正規の簿記、資本取引・損益取引の区分、明瞭性、継続性、保守主義、単一性）や重要性の原則等が定められている。

大阪府の新公会計制度も、行政の特質を踏まえつつ、同時に、これらの企業会計原則を最大限反映させることにより、財務諸表の信頼性と検証可能性を確保し、府政の健全な発展と府民全体の利益に適うものとする。

#### **（４）個別の組織、事業におけるマネジメントに活用できること**

地方自治体が地域主権の担い手として機能するためには、計画的かつ戦略的な財務マネジメントを実践していく必要がある。

大阪府の財務諸表の作成目的は、府全体の財政状況を俯瞰的に示すことのみではなく、一つ一つの事業について、「次世代に負担のみを先送りしていないか」また、「経済的・効果的な事業執行に努めているか」等、個別の財政状態と経営成績の点検を可能とすることにある。

このため、マネジメントに適した事業単位を設定し、事業単位ごとに正確な財務情報が提供できるよう制度の設計を行う。

#### **（５）財務諸表作成の労力・コスト・時間をできるだけ軽減するシステムであること**

財務諸表作成のための事務を効率的かつ迅速に行うため、各種の事務支援システムを有効に活用する。歳入歳出予算（現金）の執行管理を行っている財務会計システムに、複式簿記・発生主義会計の処理機能を追加するとともに、各種資産管理システム等との連携により、ストック情報の管理を行うこと等を通じて、事務処理の効率化を図る。

## 第2 財務諸表の構成

大阪府の財務諸表は、貸借対照表、行政コスト計算書、純資産変動計算書及びキャッシュ・フロー計算書とし、さらに財務諸表の基本的な処理方針の説明や不足する情報を補うために注記及び附属明細表を付する。

### 1 財務諸表4表の意義と概要

#### (1) 貸借対照表

貸借対照表は、年度末時点におけるストック情報、つまり、現金預金、建物・土地等の「資産」、地方債、借入金、退職手当引当金等の「負債」、資産と負債の差額である「純資産」の有り高を明らかにする。(図1)

構成としては、資産の部、負債の部及び純資産の部に区分して表示し、資産及び負債については、原則として1年以内に現金化又は返済・償還するか否かにより流動と固定に分類して表示する。

資産の部のうち固定資産については、事業用資産<sup>4</sup>、インフラ資産<sup>5</sup>、建設仮勘定及び投資その他の資産に大別し、原則として取得価額で計上する。勘定科目ごとに年度末時点の有り高を表示するとともに、減損会計<sup>6</sup>を導入し、使用価値が低下した資産等については減損を認識し、帳簿価額の減額を行う。

償却資産については減価償却累計額を差し引いた金額を表示し、勘定科目ごとの減価償却累計額及び当該年度の減価償却費は、別途、附属明細表で明らかにする。未収金、貸付金等の債権については、徴収・返済可能性が低いものも含まれていることから、そうした債権の貸倒リスクを明らかにするため、過去の徴収実績等により貸倒引当金をマイナス表示で計上する。特定の目的等のために資金を積み立てる基金については、資産として計上して積立実績を明らかにする。

負債の部は、借入金、地方債を流動負債と固定負債に分けて計上する。その他に賞与引当金、退職手当引当金等を計上する。

純資産の部は、純資産の金額及び当期の増減額を示すものとし、純資産の変動については、別途、純資産変動計算書で表示する。

<sup>4</sup> 事業用資産とは、土地、建物、工作物、立木竹、地上権等の固定資産で、インフラ資産以外のものをいう。

<sup>5</sup> インフラ資産とは、「社会経済活動の基盤施設であり、広範なネットワーク性をもつもの」との観点から、道路、河川、下水道、港湾、漁港、農道、ため池等をいう。

<sup>6</sup>第3 3 適切な資産評価 (2) 固定資産の減損 参照

図1 大阪府の貸借対照表の概要

**貸借対照表**  
平成N+1年3月31日現在

資産の部	負債の部
<b>流動資産</b> 現金預金、未収金、短期貸付金、 貸倒引当金など	<b>流動負債</b> 短期借入金、短期地方債、賞与 引当金など
<b>固定資産</b> 事業用資産 建物、工作物、土地など インフラ資産 建物、工作物、土地など 建設仮勘定 投資その他の資産 出資金、長期貸付金、基金など	<b>固定負債</b> 長期地方債、長期借入金、退職 手当引当金など
	負債の部合計
	<b>純資産の部</b> 純資産 うち当期増減額
	純資産の部合計
資産の部合計	負債及び純資産の部合計

原則として1年基準により流動と固定に分類

償却資産については減価償却累計額を差し引いた金額を表示

純資産の金額（資産と負債の差額）及び当期の増減額を表示

## (2) 行政コスト計算書

行政コスト計算書は、当期に属する費用と収入<sup>7</sup>を計上し、その差額を明らかにする。官庁会計の歳入歳出決算に含まれる建物、土地、出資金等の固定資産の増加を伴う支出や、基金の積立て・取崩し、地方債の発行・償還による収入・支出は行政コスト計算書に計上されず、逆に、歳入歳出決算にはない減価償却費、引当金の繰入額等の費用が計上される。(図2)

行政コスト計算書の構成としては、まず、通常収支と特別収支に大別し、その上で、通常収支を行政収支と金融収支に分類する。行政収支には主たる行政サービスの提供に係る費用とその財源である税収等を、金融収支には受取利息や支払利息等を、特別収支には固定資産の売却益や建設事業に係る国庫補助金等を計上する。最後に全体の収支を当期収支差額として表示する。

行政コスト計算書の勘定科目は、事務処理がスムーズに行え、他の地方自治体とも比較が容易という利点から、地方財政状況調査(決算統計)の分類である人件費、物件費、普通建設事業費等の「性質別」の区分を基に設定する。

<sup>7</sup> 企業会計では「収益」としているが、民間企業と地方自治体の存立目的の相違を考慮して大阪府では収入としている。

図2 大阪府の行政コスト計算書の概要

<b>行政コスト計算書</b>							
自 平成N年4月1日 至 平成N+1年3月31日							
行政収支：主たる行政サービス活動に係る費用とその財源である税込等	<b>通常収支</b>						
	<table border="0" style="width: 100%;"> <tr> <td style="width: 50%;">行政収入</td> <td style="width: 50%;">府税、地方交付税、使用料など</td> </tr> <tr> <td>行政費用</td> <td>人件費、物件費、減価償却費など</td> </tr> <tr> <td colspan="2" style="text-align: right;"><b>行政収支差額</b></td> </tr> </table>	行政収入	府税、地方交付税、使用料など	行政費用	人件費、物件費、減価償却費など	<b>行政収支差額</b>	
	行政収入	府税、地方交付税、使用料など					
行政費用	人件費、物件費、減価償却費など						
<b>行政収支差額</b>							
<table border="0" style="width: 100%;"> <tr> <td style="width: 50%;">金融収入</td> <td style="width: 50%;">受取利息及び配当金</td> </tr> <tr> <td>金融費用</td> <td>公債費(利息)、公債発行費など</td> </tr> <tr> <td colspan="2" style="text-align: right;"><b>金融収支差額</b></td> </tr> </table>	金融収入	受取利息及び配当金	金融費用	公債費(利息)、公債発行費など	<b>金融収支差額</b>		
金融収入	受取利息及び配当金						
金融費用	公債費(利息)、公債発行費など						
<b>金融収支差額</b>							
<b>通常収支差額</b>							
金融収支：受取利息や支払利息等	<b>特別収支</b>						
	<table border="0" style="width: 100%;"> <tr> <td style="width: 50%;">特別収入</td> <td style="width: 50%;">固定資産売却益、建設国庫補助金</td> </tr> <tr> <td>特別費用</td> <td>など</td> </tr> <tr> <td colspan="2" style="text-align: right;"><b>特別収支差額</b></td> </tr> </table>	特別収入	固定資産売却益、建設国庫補助金	特別費用	など	<b>特別収支差額</b>	
	特別収入	固定資産売却益、建設国庫補助金					
特別費用	など						
<b>特別収支差額</b>							
<table border="0" style="width: 100%;"> <tr> <td style="width: 50%;">固定資産売却損など</td> <td style="width: 50%;"></td> </tr> <tr> <td colspan="2" style="text-align: right;"><b>特別収支差額</b></td> </tr> </table>	固定資産売却損など		<b>特別収支差額</b>				
固定資産売却損など							
<b>特別収支差額</b>							
<b>当期収支差額</b>							
特別収支：固定資産の売却等							

### (3) キャッシュ・フロー計算書

キャッシュ・フロー計算書は、どのような要因で現金が増減したかを明らかにする。(図3)

キャッシュ・フロー計算書の構成としては、行政サービス活動、投資活動、財務活動の3つに区分してそれぞれの収支を明らかにし、その後に全体の収支を収支差額合計として表示し、さらに前年度からの繰越金を表示し、それを加えた総合計額を形式収支として表示する。

キャッシュ・フロー計算書の形式収支は、単式簿記・現金主義会計である官庁会計の歳入歳出決算における形式収支と一致する。

また、日々の会計処理に合わせてキャッシュ・フローの仕訳を行うことにより、キャッシュ・フロー計算書が作成されることから、単式決算を補完する精緻な情報が得られる。

各活動区分の内容として、行政サービス活動では、基本的に行政コスト計算書に関わる現金収支として、税や使用料等の収入及び給与や補助金等の支

出を計上する。表示方法としては、行政コスト計算書との対応関係が分かるように原則として行政コスト計算書の勘定科目を用い、科目ごとの収入・支出を示す直接法により表示する。

投資活動では、建物や土地等の有形固定資産取得のための支出、基金の積立て、取崩しに係る収入・支出等を計上する。

財務活動では、地方債や借入金等、将来的に返済義務を負う資金調達による収入及びその償還・返済の支出等を計上する。

図3 大阪府のキャッシュ・フロー計算書の概要

<b>キャッシュ・フロー計算書</b>							
自 平成N年4月1日 至 平成N+1年3月31日							
行政サービス活動：税や使用料等の収入及び給与や補助金等の支出	<table border="1" style="width: 100%;"> <tr> <td style="width: 50%;">行政サービス活動収入</td> <td style="width: 50%;">府税、地方交付税、使用料など</td> </tr> <tr> <td>行政サービス活動支出</td> <td>人件費、物件費、維持補修費など</td> </tr> <tr> <td colspan="2" style="text-align: center;"><b>行政サービス活動収支差額</b></td> </tr> </table>	行政サービス活動収入	府税、地方交付税、使用料など	行政サービス活動支出	人件費、物件費、維持補修費など	<b>行政サービス活動収支差額</b>	
行政サービス活動収入	府税、地方交付税、使用料など						
行政サービス活動支出	人件費、物件費、維持補修費など						
<b>行政サービス活動収支差額</b>							
投資活動：建物や土地などの有形固定資産取得のための支出、基金の積立て、取崩しに係る収入・支出	<table border="1" style="width: 100%;"> <tr> <td style="width: 50%;">投資活動収入</td> <td style="width: 50%;">資産売却収入、基金取崩額など</td> </tr> <tr> <td>投資活動支出</td> <td>物件費、普通建設事業費など</td> </tr> <tr> <td colspan="2" style="text-align: center;"><b>投資活動収支差額</b></td> </tr> </table>	投資活動収入	資産売却収入、基金取崩額など	投資活動支出	物件費、普通建設事業費など	<b>投資活動収支差額</b>	
投資活動収入	資産売却収入、基金取崩額など						
投資活動支出	物件費、普通建設事業費など						
<b>投資活動収支差額</b>							
財務活動：地方債や借入金など、将来的に返済義務を負う資金調達による収入及びその償還・返済の支出	<table border="1" style="width: 100%;"> <tr> <td style="width: 50%;">財務活動収入</td> <td style="width: 50%;">地方債発行額、他会計借入金など</td> </tr> <tr> <td>財務活動支出</td> <td>地方債償還額、他会計借入金等償還額</td> </tr> <tr> <td colspan="2" style="text-align: center;"><b>財務活動収支差額</b></td> </tr> </table>	財務活動収入	地方債発行額、他会計借入金など	財務活動支出	地方債償還額、他会計借入金等償還額	<b>財務活動収支差額</b>	
財務活動収入	地方債発行額、他会計借入金など						
財務活動支出	地方債償還額、他会計借入金等償還額						
<b>財務活動収支差額</b>							
<b>収支差額合計</b>							
前年度からの繰越金							
<b>形式収支</b>							

#### (4) 純資産変動計算書

純資産変動計算書は、貸借対照表の純資産の部の一会計期間における変動要因を明らかにする。変動要因の内訳を、①行政コスト計算書の当期収支差額、②組織間又は事業間で調整した一般財源等配分調整額、③組織間又は事業間の資産・負債の移管額である内部取引、④会計間の繰入金・繰出金に区分して示す。(図4)

大阪府では、ここ十数年来、減債基金の借入れ等あらゆる手立てで財政再建団体転落を回避してきた一方で、将来世代の負担が大きく積み上がり、その状態が見えにくかったことへの反省を踏まえ、将来世代との負担の公平性

が保たれているか、どのように変動しているかを分析・表示するため、附属明細表として純資産変動分析表を作成する。(図5)

純資産変動分析表では、貸借対照表に表示されるストックとしての純資産(=「資産-負債」)の額が、どのような取組みによって変動したのかを明らかにするため、純資産の増加額・減少額及び各々の増減要因を、次の区分に分類する。

①固定資産から財源として充当している負債を除いた額の増減

当期の負担(もしくは費消)によって、次期以降の行政サービス提供に寄与する固定資産が増加(もしくは減少)した金額を表示する。

(例)

- ・純資産の増加=当期の税金等によるインフラ資産・事業用資産の取得やその財源としての地方債の償還等
- ・純資産の減少=固定資産の減価償却・除却等

②資産の裏付けのない固定負債の増減

当期の費用を次期以降の負担として先送りした金額(もしくは当期の負担によって次期以降への負担の先送りを減じた金額)を表示する。

(例)

- ・純資産の増加=当期の税金等による基金借入金の償還等
- ・純資産の減少=当期の資金不足を補う財源対策のための地方債発行等

③その他の流動資産・流動負債の増減

前記のほか翌年度に繰り越すこととなる流動資産(負債)を表示する。

(例)

- ・純資産の増加=現金預金の増、未収金等の増等
- ・純資産の減少=賞与引当金の増等

図4 大阪府の純資産変動計算書の概要

**純資産変動計算書**  
自 平成N年4月1日 至 平成N+1年3月31日

区分	開始残高相当	収支差額	内部取引	一般財源等配分調整額	一般会計繰入金	一般会計繰出金	合計
	前期末残高						
当期変動額							
当期末残高							

開始時の資産と負債の差額を計上

組織間又は事業間における財産、地方債等の変動状況を明記

組織間又は事業間で調整した一般財源等の調整状況を明記

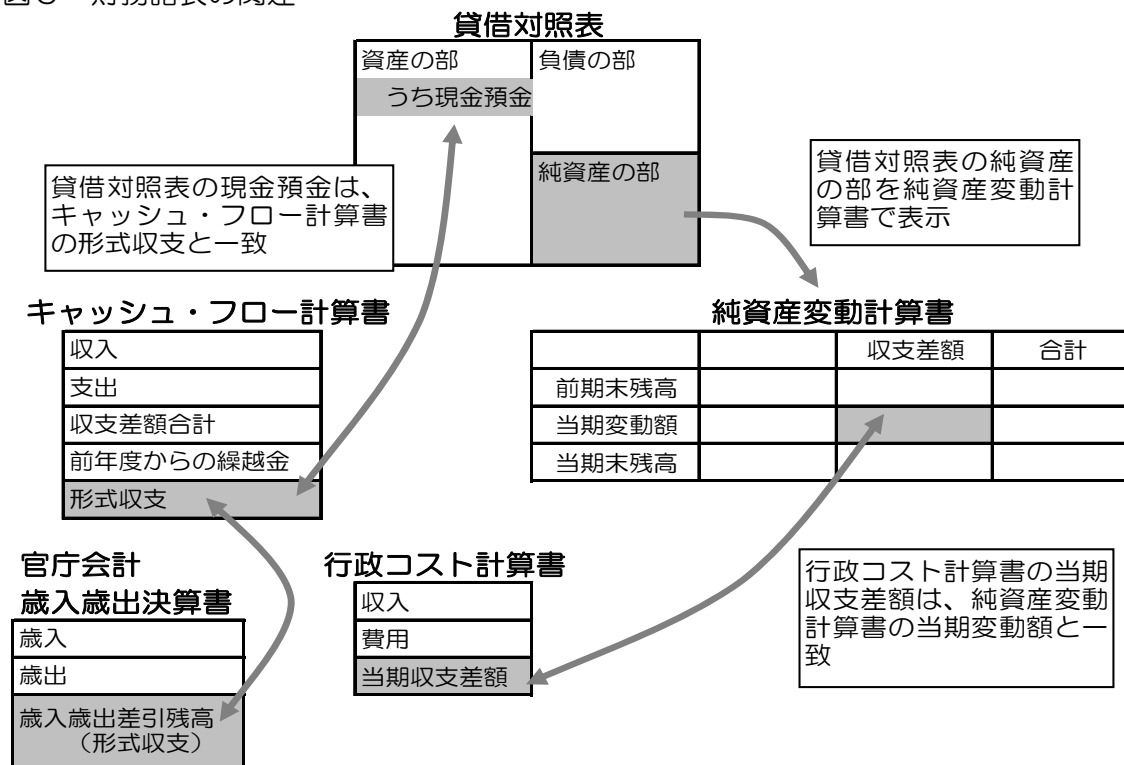
会計間における繰入・繰出状況を明記

図5 大阪府の純資産変動分析表の概要

**純資産変動分析表**  
自 平成N年4月1日 至 平成N+1年3月31日

	純資産増加	純資産減少	増加一減少	残高	主な増減要因(例)
平成N-1年度末純資産残高					
【当期増減内容】					
I. 固定資産から財源として充当している負債を除いた額の増減					
①事業用資産(建設仮勘定を含む)					【増加】〇〇施設建設 【減少】減価償却費
②インフラ資産(建設仮勘定を含む)					【増加】地方債の償還 【減少】〇〇施設除却
③その他					【増加】〇〇出資金
小計					
II. 資産の裏付けのない固定負債の増減					
①特別債					【減少】臨時財政対策債の発行
②基金借入金					【増加】減債基金借入金の償還
③長期性債務(退職手当引当金等)					【減少】退職手当引当金の増
小計					
III. その他の流動資産、流動負債の増減					
①その他資産(負債を伴わないもの)					【増加】現金預金の増
②その他負債(資産を伴わないもの)					【増加】賞与引当金の増
小計					
I~IIIの増減合計					
平成N年度末純資産残高					

図6 財務諸表の関連



### (5) 注記及び附属明細表

会計事実を明瞭に表示し、財務諸表の利用者が財政状況に関する判断を誤らないように、財務諸表に表示された科目や金額がどのような会計方針及び手続きにより導き出されたかを明示する必要がある。このため、財務諸表の情報を補う注記及び附属明細表を付する。具体的な掲載項目は以下のとおり。

#### ①注記

- ・ 重要な会計方針として、固定資産の減価償却の方法、法人等出資金の評価基準及び評価方法、引当金の計上基準等
- ・ 重要な会計方針の変更があった場合はその旨、理由及び影響額等
- ・ 重要な後発事象として、主要な業務の改廃・組織・機構の大幅な変更、地方財政制度の大幅な改正、重大な災害等の発生等
- ・ 偶発債務として、会計年度末においては現実の債務ではないが、将来、一定の条件を満たすような事態が生じた場合に債務となるもの。具体的には、債務保証又は損失補償に係る債務負担行為のうち履行すべき額が未確定なもの、係争中の訴訟で損害賠償請求等を受けているものの中で重要なもの等



- ・ 追加情報として、利子補給等に係る将来の支出予定額、繰越事業に係る将来の支出予定額、一時借入金等の実績額、その他財務諸表の内容を理解するために必要と認められる事項等

## ②附属明細表

- ・ 固定資産附属明細表  
(固定資産の増減及び減価償却額、減価償却累計額の一覧表)
- ・ 基金附属明細表
- ・ 法人等出資金明細表
- ・ 貸付金明細表
- ・ 引当金明細表
- ・ 地方債明細表(地方債の残高、利率及び今後償還予定額の一覧表)
- ・ 純資産変動分析表
- ・ 府税内訳附属明細表
- ・ 資産及び負債行政目的別一覧表
- ・ 収入及び費用行政目的別一覧表
- ・ 出納整理期間中の取引を除く要約財務諸表
- ・ 行政コスト計算書の当期収支差額とキャッシュ・フロー計算書の行政サービス活動収支差額との調整表
- ・ 売却予定固定資産明細表(売却予定固定資産の時価情報の明細表)

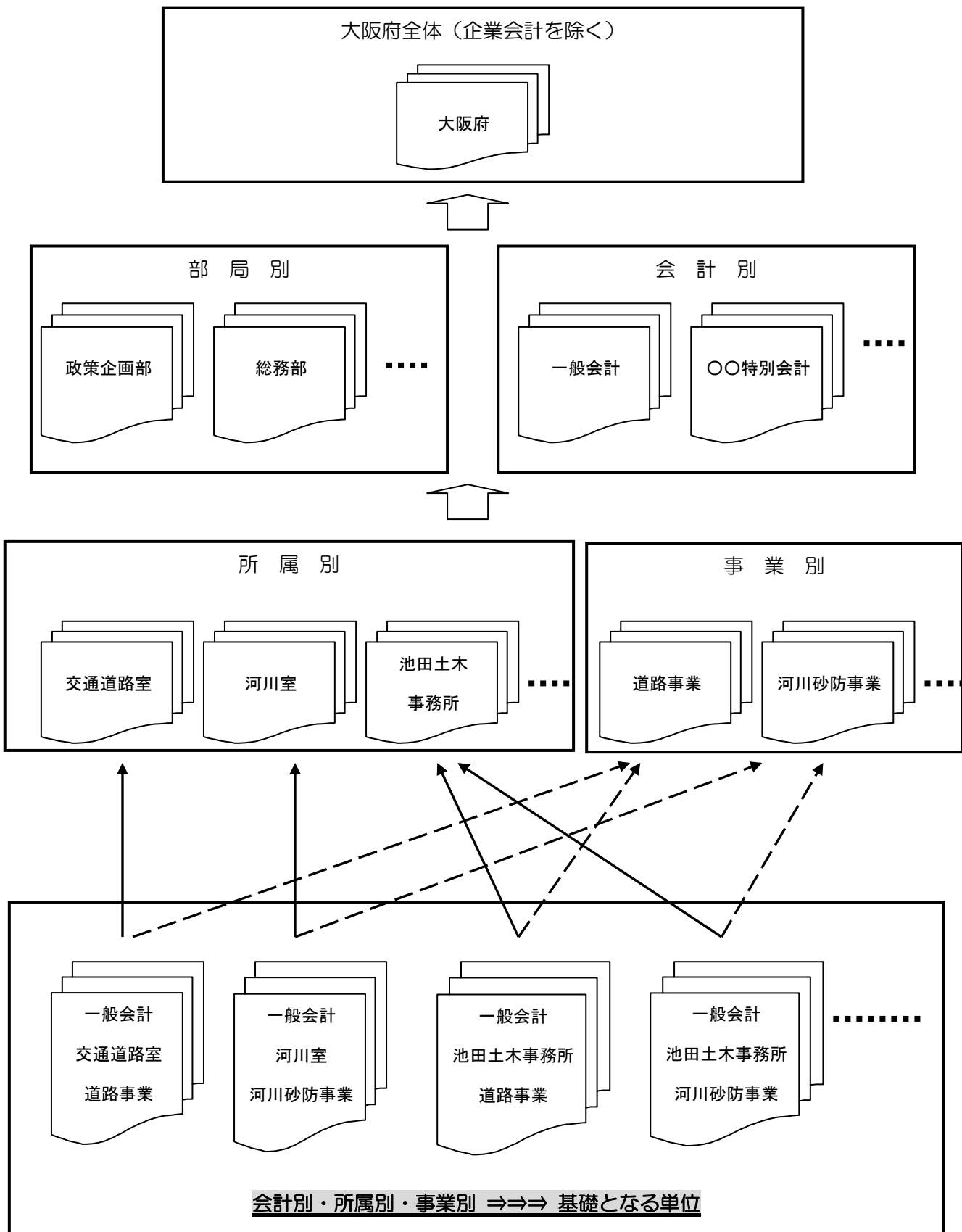
## 2 財務諸表の作成単位

### (1) 会計別・所属別・事業別財務諸表

財務諸表の基礎的な作成単位を「会計別かつ所属別かつ事業別」とし、この基礎単位の財務諸表を積上げることにより、大阪府全体の財務諸表をはじめ階層別の多種多様な財務諸表を作成することができ、事業別・組織別等、必要な単位に応じた精緻な分析が可能となる。(図7)

また、細かな単位別の財務諸表の積上げにより全体の財務諸表を作成する手法により、大阪府の財務諸表は、経営者のマネジメントに資する「管理会計」と、外部への説明に資する「財務会計」という二つの機能を併せ持つことが可能となる。

図7 財務諸表の階層別構成（例示）



## (2) 事業別財務諸表

「会計別・所属別・事業別財務諸表」のうち、同一の事業に属するものを集約することにより、事業別財務諸表を作成する。

## (3) 組織（所属・部局）別財務諸表

「会計別・所属別・事業別財務諸表」のうち、同一の所属に属するものを集約することにより、所属別財務諸表を作成する。

また、同一の部局の所属別財務諸表を集約することにより、部局別財務諸表を作成する。

## (4) 会計別財務諸表

「会計別・所属別・事業別財務諸表」のうち、同一の会計に属するものを集約することにより、会計別財務諸表を作成する。

特別会計は、「特定の事業を行う場合その他特定の歳入をもって特定の歳出に充て一般の歳入歳出と区分して経理する必要がある場合」（地方自治法第209条第2項）に設置することとされている。この区分経理の趣旨を踏まえ、一般会計と公営企業会計を除く<sup>8</sup>特別会計（14会計）にそれぞれ区分して、財務諸表を作成し、ストック情報やフルコスト情報を会計別に表示する。

表2 大阪府の会計一覧

一般会計	} 新公会計制度を 適用する会計 (15会計)
大阪府営印刷所特別会計	
流域下水道事業特別会計	
港湾整備事業特別会計	
関西国際空港関連事業特別会計	
箕面北部丘陵整備事業特別会計	
不動産調達特別会計	
公債管理特別会計	
市町村施設整備資金特別会計	
証紙収入金整理特別会計	
母子寡婦福祉資金特別会計	
中小企業振興資金特別会計	
農業改良資金特別会計	
沿岸漁業改善資金特別会計	
林業改善資金特別会計	
水道事業会計	} 公営企業会計に よる会計 (5会計)
工業用水道事業会計	
地域整備事業会計	
まちづくり促進事業会計	
中央卸売市場事業会計	

<sup>8</sup> 公営企業会計は公営企業法を適用し既に複式簿記・発生主義による会計処理を行っている。

## (5) 一般会計等<sup>9</sup>財務諸表

一般会計と特別会計（公営企業会計を除く）を合わせた15会計のうち、流域下水道事業特別会計、港湾整備事業特別会計及び箕面北部丘陵整備事業特別会計を除く12会計を集約することにより、一般会計等の財務諸表を作成する。

## (6) 大阪府全体の財務諸表

上記15会計に公営企業会計による特別会計5会計を合わせた全会計を集約することにより、大阪府全体の財務諸表を作成する。

## (7) 連結財務諸表

地方自治体の行政サービスが関係団体の多様な主体によって実施されている実態を踏まえ、事務事業について本府と密接な関係にある関係団体を一つの行政サービス実施主体とみなし、大阪府全体の財務諸表と連結して大阪府グループとしての連結財務諸表を作成する。（図8）

連結の範囲は、大阪府の全会計と本府の関与及び財政支援の下で本府の事務事業と密接な関連を有する業務を実施している関係団体とし、具体的には地方自治法第221条第3項の法人の経営状況報告対象法人（地方独立行政法人を含む）並びに出資比率25%以上50%未満の法人のうち本府が業務の運営に実質的に主導的な立場を確保していると認められる民法法人及び会社法法人とする。（表3）

また、連結財務諸表については、大阪府グループとしての各政策への取組状況とその成果を府民に説明すべく、さらに政策別セグメント情報<sup>10</sup>等の作成に取り組んでいく。

<sup>9</sup> 「地方公共団体の財政の健全化に関する法律」における実質赤字比率の対象となる会計で、地方公共団体の会計のうち地方公営事業会計以外のものが該当する。

<sup>10</sup> 連結財務諸表を政策別の観点から分割した情報

図8 財務諸表の作成単位

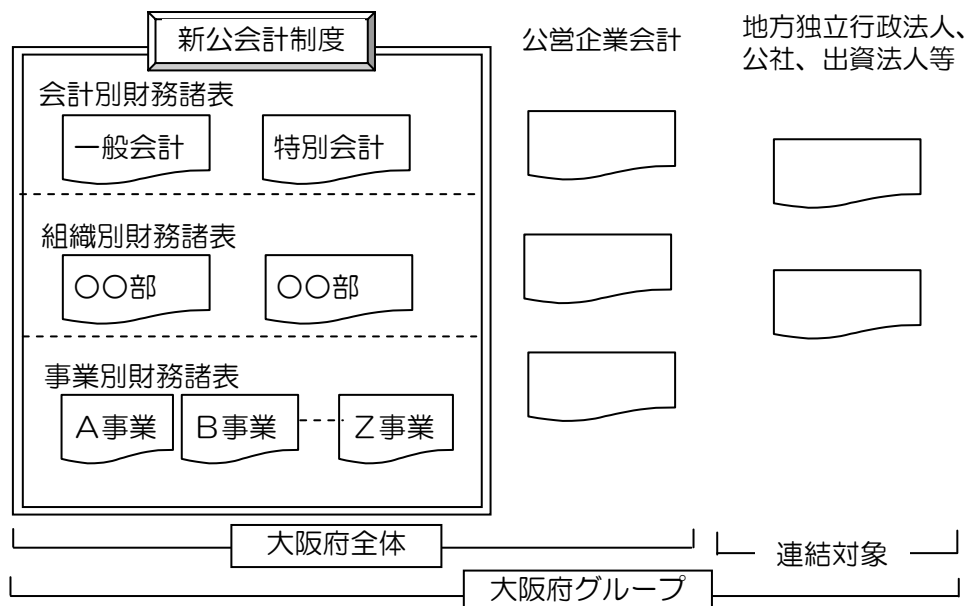


表3 連結対象法人の一覧表（平成22年4月1日現在）

区分	法人名等
地方独立行政法人（2）	公立大学法人大阪府立大学
	大阪府立病院機構
地方三公社（3）	大阪府土地開発公社
	大阪府住宅供給公社
	大阪府道路公社
第三セクター等（22）	(財)大阪国際平和センター
	(財)大阪府文化振興財団
	(財)大阪府育英会
	(財)大阪府青少年活動財団
	(財)大阪府国際交流財団
	(株)大阪国際会議場
	(財)大阪府地域福祉推進財団
	(社福)大阪府障害者福祉事業団
	(財)大阪府保健医療財団
	(財)大阪産業振興機構
	(財)大阪府産業基盤整備協会
	(財)西成労働福祉センター
	(財)大阪府みどり公社
	(株)大阪府食品流通センター
	(財)大阪府漁業振興基金
	大阪高速鉄道(株)
	堺泉北埠頭(株)
	大阪府都市開発(株)
	(財)大阪府都市整備推進センター
	(財)大阪府タウン管理財団
	りんくう国際物流(株)
	(財)大阪府文化財センター

### 第3 大阪府の新公会計制度の特徴

大阪府の新公会計制度が、財務マネジメントのツールとして機能し、自治体経営の実践に資するものとなるよう、次の制度設計を行う。

#### 1 マネジメントに適した事業単位の設定

地方自治体は、広範かつ多種・多様な行政ニーズに対応するため、首長の下、施策目的に応じた組織編成を行い、各々の組織が所掌事務と権限を分掌し、その責任により施策を推進している。

大阪府の財務諸表は、府全体の財政状況を総論的に分析するためだけではなく、個々の組織・事業の財務マネジメントの実践に役立てることを主眼としている。このため、行政目的と組織の権限・責任に対応した事業単位を設定し、単位ごとの正確な財務諸表を作成することにより、大阪府全体の財政状態の変動要因を事業別に分析し、さらに、行財政改革や個別事業見直しの検討に有意な情報を提供する。

事業単位の設定に当たっては、次の点を考慮する。

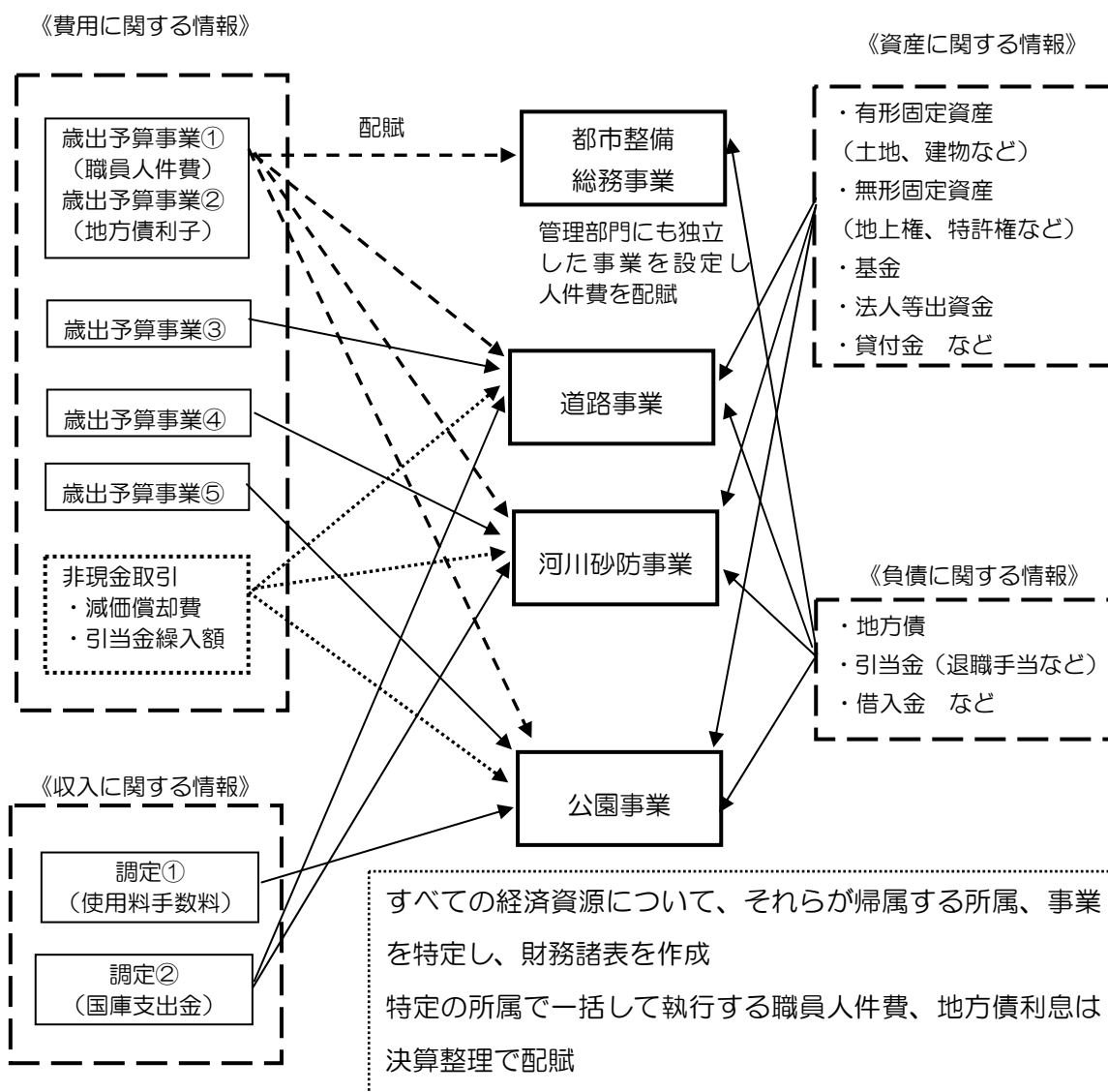
##### (1) 管理責任と説明責任に対応した事業単位の設定

事業別財務諸表を活用して、各々の組織が、経済的・効果的な事業執行に努め、その財務マネジメントの結果についての説明責任を担うためには、事業の「成果」と事業遂行のための「権限と責任」に対応した事業単位を設定した上で、その事業単位ごとの財務諸表を作成し、固定資産・地方債等のストック情報と、減価償却費・支払利息・人件費等のフルコスト情報を正確に表示する。

この事業単位は、財務マネジメントの基礎となるべきものであり、概ね課(室)・所等の所属単位と一致するケースが多くなるが、この中に、公の施設の管理運営事業や手数料徴収事業、あるいは特に個別の政策判断を要する重要事業等が含まれる場合等は、必要に応じ、事業単位をさらに細分化することとなる。

また、部局の総務、人事、経理等管理部門の経費等は、部内共通経費として関連事業に配賦するのではなく、当該管理部門を一つの事業単位とすることで、組織として直接管理ができ、責任を持てる単位での財務諸表を作成する。

図9 事業別財務諸表の概要（例示）



## (2) 階層別財務諸表が府全体の財務諸表を構成

組織の権限・責任の階層構成に対応した財務マネジメントに資するため、基礎となる事業別財務諸表を部局単位で集約することにより部局長の管理責任に対応した部局別財務諸表を作成し、さらにそれらを全て集約することにより府全体の財務諸表を作成する。

## (3) 財務会計と管理会計の統合

管理責任に対応した事業単位の設定は、民間企業における「管理会計」に通じる点が多い。企業会計では、外部の利害関係者に企業の経済的情報を提供するための財務会計とは別に、企業内部における各層の経営管理者に対し、

経営管理に必要な情報を提供するための管理会計が導入されており、この管理会計では製品別原価計算や予算管理等の手法が活用されている。

しかし、地方自治体の非収益性は、このような民間企業における売上・原価管理等の内部利用に限定した業績管理が必ずしも有効に機能せず、また、民主的な行政運営のためにはプロセスの開示を含む透明性確保が重要であることから、内向け、外向けの会計区分を設けることは好ましくない。

従って、大阪府の財務諸表は、前記のように管理（マネジメント）と報告（アカウンタビリティ）という2つの機能を兼ね備えたものとする。

#### （4）予算編成上の目的区分（款・項・目）等の考察

地方自治体の歳出予算はその目的に従って款・項・目に区分されているが、大阪府では、現在、この区分は、必ずしも組織・事業の管理責任の区分とは一致しておらず、また、人件費が事業別に区分計上されず特定の目にまとめて計上されている、等の課題があり、事業別財務諸表の単位として活用することは困難である。

## 2 事業ごとの正確な財務情報

管理責任に対応した事業単位の設定を前提に、各々の財務諸表にストック・コスト情報を正確に表示するため、次の対応を行う。

### （1）地方債残高の管理と財務諸表への表示

地方債には、住民負担の世代間公平のための調整、財政支出と収入の年度間調整や一般財源補完等の機能があり、現在の地方財政運営上、大きな役割を果たしている<sup>11</sup>。地方自治体の財務マネジメントのためには、地方債をいかに適切に管理するかが重要な課題となっている。

大阪府の財務諸表の作成に当たっては、大阪府債の発行・償還に関する実務の実態を踏まえたうえで、資産・負債のストック情報や利払い負担等のコスト情報を、会計別・事業別・期間別に正確に区分し計上する必要がある。

#### 【大阪府債の残高管理・元利償還の実務】

- ・ 大阪府債の大半を占める市場公募債は、有価証券の流通性を高めるため満期一括償還方式が採用されており、満期償還時期まで府債残高は

<sup>11</sup> 平成21年度末の大阪府債残高（全会計）は、約5兆9,220億円となっている。



減少せず、満期時に一度に多額の償還財源が必要となる。

- ・ このため、償還負担を平準化し、将来の償還財源を確保するために、毎年、元金の一定割合（元金均等償還を想定した場合の所要額）を減債基金に積み立てることとしている。

※ 例えば、償還期限 30 年を前提に 10 年満期の市場公募債を発行した場合、据置期間経過後の 4 年目から毎年元金の 3.7% ずつを減債基金に積み立てる（ $3.7\% \times 27 \text{ 年} = 99.9\%$ ）こととし、10 年目の満期時には、当該基金の取崩と借換債発行による収入で元金を償還する。この借換債も同じルールで減債基金を活用しながら償還し、最終的には、当初の発行から 30 年後に全ての償還を終える。なお、利払いについては、別途、毎年行われている。

- ・ 新規の大阪府債の発行収入は、一般会計等の歳入に計上されるが、元利償還や借換債の発行・償還、及び減債基金の積立て・取崩しに伴う収入・支出のほとんどは、公債管理特別会計の歳入・歳出に計上される。
- ・ 大阪府債の残高管理・元利償還事務は、財政担当部局が総合的に所管しており、各々の充当先事業の所管部局がその事務に直接携わることはない。

このような大阪府債の実務を踏まえたうえで、会計別・事業別財務諸表には次のように計上する。

#### ①資産の裏付けのある大阪府債の管理

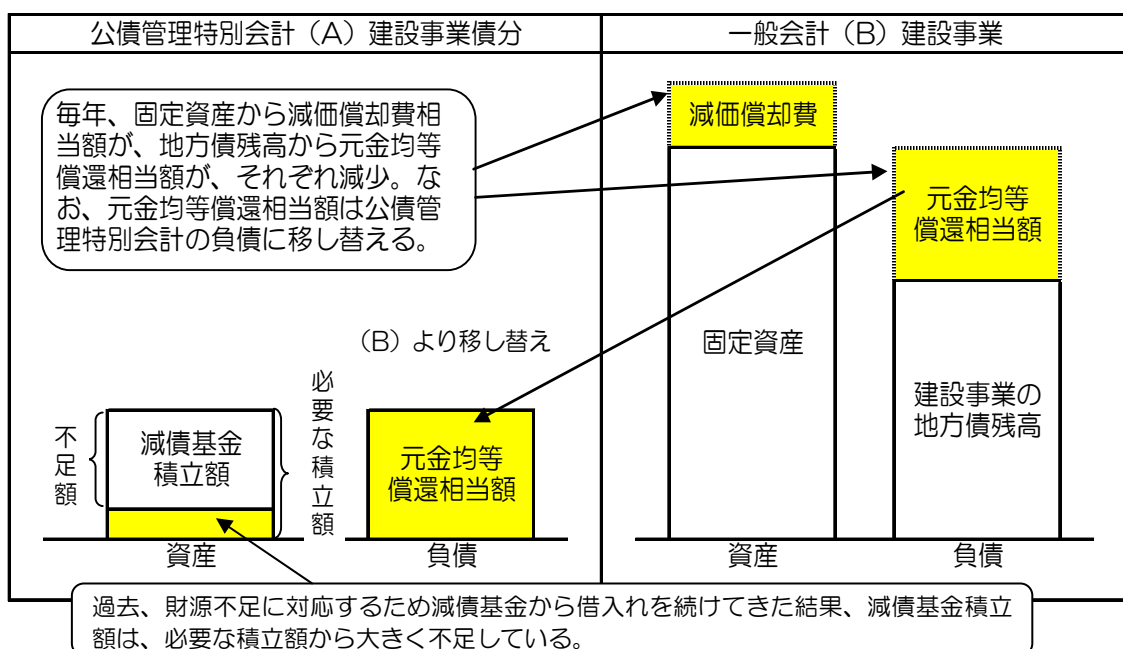
地方債の発行は、原則として投資的経費の財源に充当する場合に限定され（地方財政法第 5 条）、償還年限は、当該地方債を財源として建設した公共施設又は公用施設の耐用年数を超えないようにしなければならない（同法第 5 条の 2）と規定されている。

このような「資産の裏付けのある大阪府債」については、府債の充当によって形成し将来世代の便益となる資産の価額（借方）と将来世代の負担となる府債残高（貸方）を毎年正確に把握し、資産と負債のバランスを適切に管理することが重要であるとの観点から、財務諸表の計上は次のように行う。

- ・ 新発債の発行額は、充当先事業（図 9-1（B））の財務諸表に計上した上で、据置期間経過後、毎年、元金均等償還相当額（前述の例でいうと元金の 3.7% 相当額（＝減債基金積立額））を元金残高から減少させる。

- ⇒ 当該事業の貸借対照表では、大阪府債の残高が、毎年、元金均等償還相当額ずつ減少し、一方で、固定資産も毎年の減価償却に伴い減少する。ここで示される負債と資産の残高を毎年比較することにより、この充当事業において、大阪府債の元金を毎年均等に償還したとした場合における将来世代と現役世代の負担の公平性を分析することができる。
- ・ 充当先事業（B）の負債残高から減少させる毎年の元金均等償還相当額は、財政担当部局が所管する公債管理特別会計（図9-1（A））の負債として計上し、同額の減債基金積立額を資産に計上する。また、借換債の発行・償還に関する取引は、全て公債管理特別会計（A）に計上する。
    - ⇒ 公債管理特別会計のこの部分については、基本的には、支払準備金として積立てた減債基金の残高と、それに対応する大阪府債の残高がバランスして表示される。また、公債管理特別会計の行政コスト計算書には、当期に発生する減債基金の運用利息と、それに対応すべき大阪府債の支払利息を、収入・支出として計上できる。
  - ・ 一方、公債管理特別会計の貸借対照表では、過去において大阪府全体の財源不足を補うために減債基金借入れを行ってきたこと等により、基金の残高が不足していることが明らかとなり、将来世代への負担の先送り額を明瞭に表示できる。

図9-1 地方債の表示の仕組み



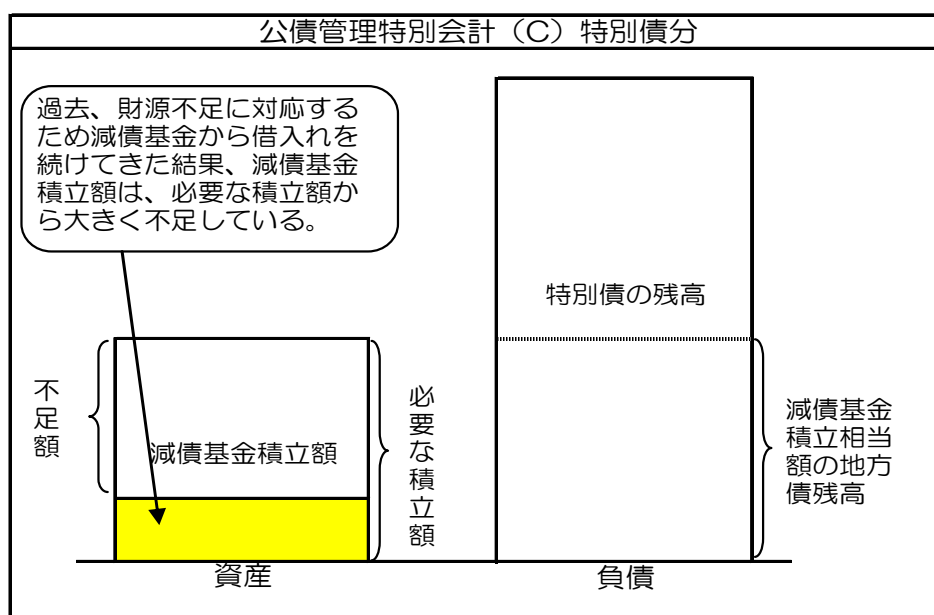
## ②資産の裏付けのない大阪府債の管理

近年、特に増加が著しい臨時財政対策債や減収補てん債（特例分）等、地方財政制度上の財源対策的性格を持つ地方債は、地方交付税や地方税の代替として発行が認められるものであり、建設事業の財源に充当されるものではない。また、元利償還金が交付税の基準財政需要額に個別に算入される仕組みとなっているが、将来の交付税の実収入額が確定されているものではない。また、行政改革等推進債や退職手当債等の資金手当的な地方債についても、将来世代に引き継ぐ投資の財源として充当するものではなく、交付税措置もないことから、大阪府では、将来世代に過重な負担を生じさせないように、その発行については慎重に取り扱う方針としている。

更に、過去の減債基金の借入れに起因する減債基金の積立不足額<sup>12</sup>は、毎年度の収支不足を賄うために、大阪府債償還のための支払準備金を取崩し、負担を先送りした結果生じたものである。大阪府は、新たな基金借入れは行わず、安定的・自律的な財政運営を確保する観点から、財政状況を踏まえながら、減債基金の復元に努めていくこととしている。

以上のような財源対策により生じた「資産の裏付けのない大阪府債」の実態を明瞭に表示するため、公債管理特別会計の財務諸表（図9-2（C））に計上する。

図9-2 地方債の表示の仕組み



<sup>12</sup> 平成 21 年度末時点の減債基金からの借入残高は、約 5, 150 億円となっている。

### ③発行差金を費用処理

企業会計では、社債の発行額と額面額の差額である発行差金については、原則として償却原価法を適用し、償還まで毎年度、損益配分することとされているが、地方債の発行差金については、①地方債残高を発行額ベースで計上する議会報告資料、地方財政状況調査（決算統計）、地方公共団体の財政の健全化に関する法律に基づく将来負担比率の算定等の資料との整合性確保、②事務量の軽減、といった理由から、発行年度において全額を費用として取扱い、行政コスト計算書に計上する。

## (2) 組織や事業の実態、マネジメントを考慮した人件費の配賦

### ①組織・事業の特徴を考慮して給与を配賦

予算の款項目の区分については、地方自治法施行令及び同施行規則に基準が定められており、人件費は、各款ごとに、総務費を定める予算科目（目）に一括して計上することとされている。大阪府の予算もこの基準に従って計上されていることから、個別の組織・事業単位での人件費の所要額は区分されていない。

そこで、新公会計制度で作成する行政コスト計算書では、組織・事業のマネジメントの強化やアカウントビリティの充実に資するよう、組織や事業の特徴を考慮し、適切に職員給与（期末手当等含む。以下同じ。）を配賦することとする。

具体的には、概ね次の基準により給与の配賦を行う。（表4）

表4 人件費の配賦の概要

区分	配賦の概要
府立学校を除く全庁に適用する配賦方法	原則として、職員の職階別平均給与額に、それぞれの組織・事業に従事する職階別職員数を乗じて配賦する。 なお、時間外勤務手当については、時間外勤務実績時間数に基づき配賦する。 （公安委員会は、職階別に区別せず算出した全職員の平均給与額に事業別職員数を乗じて配賦する。）
府立学校に適用する配賦方法	府立学校ごとの支出額を特定し配賦する。

#### 【府立学校を除く全庁に適用する配賦方法】

職員の職階別平均給与額に当該組織・事業の職員数を乗じた額を計上する。

（考え方）

組織の編成は、各々の組織が担う事業目的を達成するための要員を設定し

た上で、個々の職員の配置は全庁的な人事異動によって行われる。

また、給与は職階に対応した体系的な較差が設けられているとともに、同一の職階でも年齢や昇給年次によって給与差が生じるものである。

組織・事業の管理者は、各々の組織が所期の目的を達成できるよう要員管理を行いながら事業の遂行に努めるが、当該組織に配置される職員の年齢差等に基づく給与差については、コントロールできない立場にある。

そこで、マネジメントに資する組織別・事業別の財務諸表を作成するために、管理者の責任と権限に着目し、コントロールできない要素を排除する観点から、人件費の配賦は、各々の職階ごとに、同一の単価（職階別の共通平均給与額）を用いることとする。

この配賦方法により、人事異動の結果生じる職員の年齢等による給与の変動をコストの変動に影響させないことができることから、コストの経年評価にも資する財務情報を得ることができる。

なお、公安委員会では、犯罪の発生への迅速な対応や機動性を重視した捜査・取締のため、事業（部門）間での人員や組織の再編を柔軟に行うなど、状況に応じた総員としてのマンパワーの確保が重視されている。このような事業別のマンパワーの配置状況を明示する観点から、人件費の配賦は、職階別に区分せず全職員の平均給与額によることとする。

#### 【府立学校に適用する配賦方法】

個々の職員への実際の給与支給額に基づき学校ごとの人件費を計上する。

（考え方）

一方、学校教職員数においては、校種・課程・学級規模に応じて定数が法律で定められており、組織編成に関する管理者の裁量の余地は、上記の行政職と比較して少ない。また、教育専門職である教員は、一般行政職ほど細かな職階区分の設定がないことから、専ら経験年数等に基づき、給与差が生じる仕組みとなっている。

このような実態において、人件費の配賦額を平均給与額とした場合、同規模の学校では同額の人件費が計上されることとなり、学校ごとの人員配置の特性（教職員の年齢構成等）に伴う人件費の差額がコスト差額として表示されないこととなる。

また、学校運営の事業内容は教育であり、その主たるコストである教職員人件費は事業費そのものとしての要素が多く、教育現場の実態に即した学校

別コストを明らかにする必要性が高い。

そこで、府立学校別の行政コスト計算書では、実際の給与支給額に基づき学校ごとの人件費を計上することにより、学校別にコストを明らかにする。

## ②退職手当引当金の計上

退職手当については、退職手当引当金を設け、その繰入額を行政コスト計算書の費用に計上する。なお、退職手当引当金の要引当金額の算定に当たっては、人事給与システムで管理する職員の給与額、勤続年数等のデータを活用し、決算基準日時点における全職員の退職手当要支給額を個別に算定する。

## (3) 組織・事業間での取引の明確化

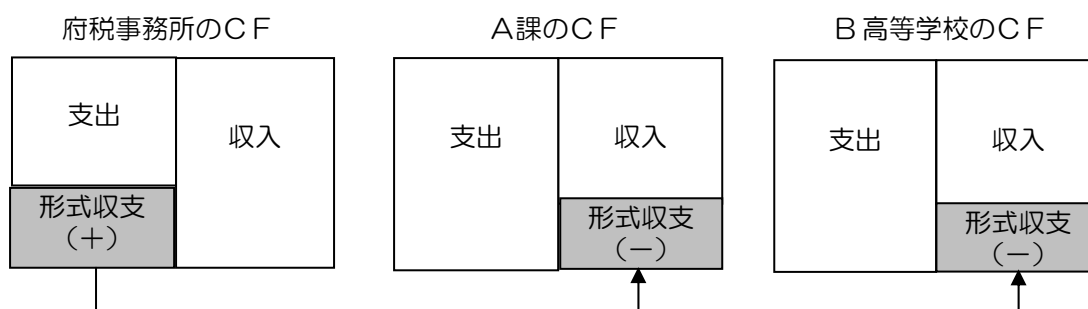
### ①各組織・事業への一般財源等配分調整

一般財源等配分調整とは、一般会計の組織別・事業別財務諸表の作成に当たり、特定の所属・事業に計上されている税収入や地方交付税等の一般財源を配分する処理である。

税収入や地方交付税等の一般財源は、府税事務所や財政課等特定の所属で収入手続が行なわれており、官庁会計決算では、それらの所属に計上される。しかし、それらの財源は行政運営の主たる財源として、あらゆる組織・事業に充当されており、財務諸表の作成に当たっては、その実態を明らかにする必要がある。

その方法としては、特定の組織・事業を除くキャッシュ・フロー計算書(CF)では、一般財源が計上されないため、収入から支出を差し引いた形式収支はマイナスとなる。その赤字相当額について一般財源を計上する所属から控除し充当する処理を行なう。調整した金額は貸借対照表の現金預金勘定と純資産の各勘定及び行政コスト計算書に反映する。

図11 一般財源等配分調整の例



## ②組織・事業間の内部取引

組織や事業の廃止・再編等が行なわれた場合、その対象となった組織・事業に計上されている資産や負債を、引継先所属の財務諸表に移管する必要がある。そのようなケースでは、貸借対照表の純資産の部の内訳として内部取引勘定を設け、移管に伴う仕訳を行なう。先に述べた財政課と事業課の間で行なう地方債の移管も、この内部取引勘定を通じて行なう。

なお、内部取引は、大阪府の組織・事業間での取引であるため、大阪府全体の財務諸表の作成に当たっては、相殺控除を行なう。

例：組織改正によりA課が廃止となり、管理する土地を業務引継先であるB課に移管する場合

A課		B課	
借方	貸方	借方	貸方
内部取引100	土地100	土地100	内部取引100

## 3 適切な資産評価

### (1) 原則として取得原価主義を採用

固定資産の評価は、次の利点により、取得原価によることとする。

- ・ 金額が客観的であること
- ・ 取得のために充当した地方債残高との対比により、世代間負担の公平性、受託責任の評価が可能となること
- ・ 定期的な時価の再評価に伴う労力が軽減できること
- ・ 民間企業会計や公営企業会計も取得原価を原則としており、連結財務諸表の作成にも適していること

建物や工作物等の償却資産については、資産ごとに税法基準に準じた耐用年数を設定し、定額法による減価償却を行い、毎期の費用として計上する。

### (2) 固定資産の減損

#### ①減損会計の導入による適切な評価

固定資産形成に伴う将来世代の負担（負債）と受益（資産）の適切な評価を促進し、資産の有効活用に資するため、減損会計を導入する。

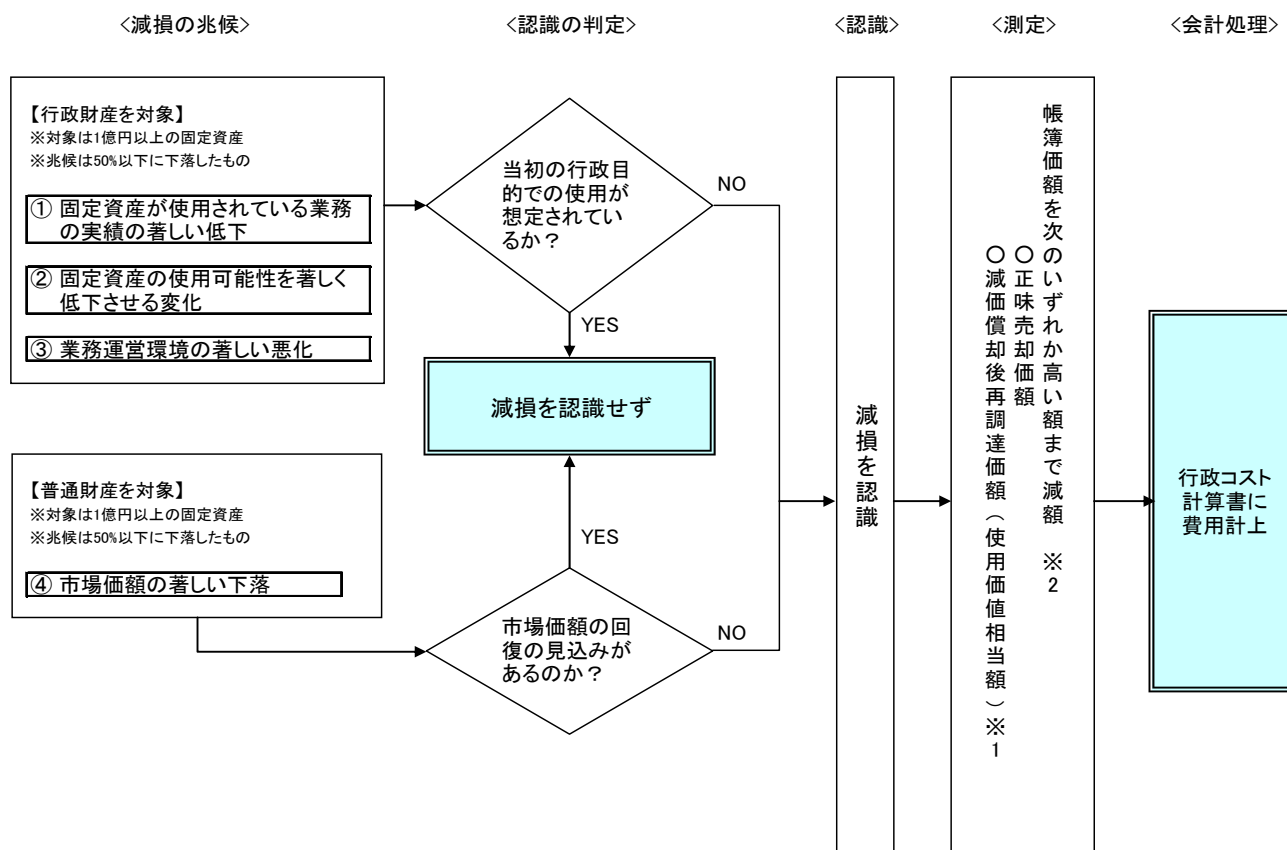
なお、地方自治体の資産の多くは、民間企業とは異なり収入の獲得を主

たる目的とするものではない（非資金生成資産）ことから、減損の認識等の判定に当たっては、地方独立行政法人が導入している減損会計に関する基準等を参考として制度の設計を行う。

従って、減損の認定指標は、当該資産のキャッシュ・イン・フローではなく、行政サービス提供能力に着目する。具体的には、主として非財務情報を用い、固定資産が使用されている業務実績や使用可能性の著しい低下又は業務運営環境の著しい悪化等の事実（50%以下）が確認され、当初の行政目的どおりに使用しないという判断がなされた場合には、当該資産の価値の低下（減損）を認識し、資産の簿価を正味売却価額又は減価償却後再調達価額（使用価値相当額）のいずれか高い額まで減額し、差額を行政コストとして計上する減損処理を行う。（図12）

なお、リース資産及びソフトウェアも減損の対象とすることとしている。

図12 大阪府の減損会計フロー図



※1 減価償却後再調達価額の算定が困難な場合、使用価値相当額(取得価額×残存率)で算定

※2 普通財産は帳簿価額を正味売却価額まで減額



## ②出資先の財政状態に応じた出資金の減損

①に関わらず、出資金については、民間の金融商品会計基準に準じ、出資先法人の財政状態の悪化により実質価額が著しく（50%以下）低下した時は、相当の減額を行い、評価差額は当期の損失として計上する。

## （3）棚卸資産の評価減

大阪府では、港湾整備事業特別会計及び箕面北部丘陵整備事業特別会計において、販売用不動産を保有しており、適正な原価の算定と経営状況の把握に資するよう、企業会計に準じ、用地造成に要した経費を棚卸資産<sup>13</sup>の原価として計上する。

企業会計では、棚卸資産について収益性の低下により投資額の回収が見込めなくなった場合には、回収可能な額まで帳簿価額を切り下げることとされており、大阪府においても、将来に損失を繰り延べないために、市場での販売価額が下落した場合は、販売価額に基づき評価し、その評価差額を当期の損失として計上する。

## （4）売却予定固定資産の時価情報を表示

大阪府では、歳入確保を図るため、売却可能な府有財産の処分を進めている。このため、売却予定固定資産については、今後の売却収入見込額を明らかにするために、附属明細表を作成し、貸借対照表上の取得価額に加えて、時価情報を表示する。

なお、売却予定固定資産とは、現に公用又は公共用に供されておらずかつ活用計画を持たない土地・建物、及びその他の低・未利用地並びに府営住宅活用用地（建替えに伴い生み出す用地）等のうち売却方針が確定したものをいう。

## 4 基金借入金の実態を明示

特定目的基金の資金を財源対策のために借り入れる基金借入金（繰入運用）については、その実態が見えにくいという大きな問題がある。貸借対照表では、こうした地方自治体の隠れた借金の実態を明瞭に表示するため、貸付け

<sup>13</sup> 企業がその営業目的を達成するために所有し、かつ、売却を予定する資産（商品、製品、半製品、原材料、仕掛品等）

を行う前の基金額と、その控除科目として基金借入金の金額の両方を表記し、財政状態を正確に示すこととする。(図13)

なお、大阪府では、財務マネジメントの適正化の観点から、平成22年度当初に基金借入金の見直しを行ったので、今後、基金借入金残高は生じない。

図13 貸借対照表の表示例

借方	貸方
資産の部	負債の部
固定資産	.....
基金	.....
減債基金	.....
<u>うち基金借入金</u> △	.....
その他の基金	.....
<u>うち基金借入金</u> △	.....

## 5 出納整理期間中の取引を除く財務情報の開示

終了した会計年度の歳入歳出に関する現金の収納・支払を行う期間である出納整理期間(翌年度4月1日から5月31日)は、官庁会計特有の制度であり、企業会計には存在しない。この期間中には新旧両年度の取引が存在するため、現金をはじめ、資産・負債残高の会計年度区分において明瞭性を欠き、過去には、一部の地方自治体で、旧年度に償還されるべき貸付金の償還財源を新年度の貸付で充当するといった不透明な取引が行われた事例がある。

大阪府では、官庁会計決算の補完・整合性の観点から、出納整理期間の取引を含めた財務諸表を基本とするが、一層の透明性を確保するため、出納整理期間の取引を除く要約財務諸表を附属明細表として作成する。

## 6 民間企業会計の実務・考え方を導入

### (1) 期中における財務情報の把握

日々の会計処理の段階から複式処理・情報蓄積を行なう方式の最大のメリットは、リアルタイムで財務情報を把握できる点にある。大阪府では、日々仕訳方式のメリットを最大限に活用し、期中における財務情報の把握や決算整理に努め、次の取組みを行う。

- ・ 期中における所属別・事業別のコスト情報について、前年同月累計との比較、他所属・事業との比較を行い、組織や事業を適切に管理
- ・ 来年度の予算要求・編成、議会での審議に当たり、最新の財務情報を

活用

- ・ 決算整理の軽減を図り、早期に財務諸表を作成・公表

## (2) リース資産・ソフトウェアの計上

### ①リース資産

民間の企業会計では、リース取引のうち、契約期間中途において契約を解除することができない等、その経済的実態が物件の売買と同様の状態をもたらすもの（ファイナンスリース取引<sup>14</sup>）については、その取引実態を財務諸表に正確に反映させるため、リース資産・リース債務を計上することとしている。

大阪府においても、同種の契約手法により資産の調達を行うケースが少なくないことから、企業会計に準じ、債務負担行為に基づき複数年度にわたり賃借契約を締結しているものについて、リース資産及びリース債務を計上する。

### ②ソフトウェア<sup>15</sup>

企業会計では、企業活動におけるソフトウェアの役割の重要性が増し、その制作のための支出額も多額になってきていること等から、一定の要件を満たすソフトウェアの取得費については、無形固定資産として貸借対照表に計上することとされている。

大阪府においても、IT化を推進し、多くのソフトウェアを導入している現状とその重要性を踏まえ、企業会計に準じ、「収入獲得又は費用節減」、もしくは「業務の効率的又は効果的な遂行」を目的とするソフトウェアの取得費を無形固定資産に計上する。

## (3) 貸倒引当金等を計上して将来のリスクを明示

大阪府の平成20年度普通会計決算における収入未済額（滞納債権）は約546億円であり、同年度において時効の完成等により回収不能として処理した不納欠損額は約37億円にものぼる。

<sup>14</sup> リース期間の途中で契約解除ができないリース取引（ノンキャンセラブル）で、借り手がリース物件からもたらされる経済的利益を実質的に享受することができ、かつ、物件の使用によって生じるコストを実質的に負担する（フルペイアウト）こととなるリース取引をいう。

<sup>15</sup> コンピュータを機能させるための指令を組み合わせで作成したプログラム等をいう。

このように官庁会計では単年度の結果として表示されるリスクを、次の基準により算定のうえ引当金として明らかにするとともに、債権管理の強化に対する職員の意識改革につなげていく。

①不納欠損引当金……調定済の債権（未収金）に関するリスク

過去3か年の収入未済額と不納欠損額の合計額に対する不納欠損額の率を算出し、決算日の収入未済額にその率を乗じて不納欠損引当金額を算出する。

②貸倒引当金……翌会計年度以降に償還予定の貸付金に関するリスク

出資法人等個別の団体に対する貸付金については、債務者の経営状態に応じ、貸倒引当金を合理的に見積もる。また、多数の債権者に対する同種の貸付金については、貸倒実績率を用いて算出する。（表5）

表5 貸倒引当金の算定方法

貸付先	債権の分類	分類の定義	算定方法
個別の団体 (出資法人等)	一般債権	経営状態に重大な問題が生じていない債務者に対する債権	引当金の計上なし
	貸倒懸念債権	経営破綻の状態には至っていないが、債務の弁済に重大な問題が生じているか又は生じる可能性の高い債務者に対する債権	債務者の財政状態及び経営成績を考慮して算定 当該債権に対する担保又は保証がある場合は、その金額を債権額から差し引いて算定
	破産更生債権	経営破綻又は実質的に経営破綻に陥っている債務者に対する債権	債権額全額 当該債権に対する担保又は保証がある場合は、その金額を債権額から差し引いて算定
多数の相手先に同種の貸付を行っているもの (修学資金貸付、福祉資金貸付等)	—	—	貸付金残高に貸倒実績率を乗じて算定 貸倒実績率は、過去3か年の貸付金と収入未済との合計額と、当該債権の免除等により直接減額した金額と不納欠損額との合計額の割合により算定

(4) 国庫支出金の収入計上

大阪府では、国庫支出金については、建設事業に対するものも含め、企業会計の一般的な処理であるインカム・アプローチ<sup>16</sup>を参考に、当該年度の収入として計上する。なお、国際公会計基準（IPSAS）第23号「非交

<sup>16</sup> 国庫支出金等を収益と捉え、損益計算書に計上する会計処理を指す。これに対し、収益化せず貸借対照表の資本に直入する方式（キャピタル・アプローチ）では、貸借対照表と損益計算書の連携が保たれない。

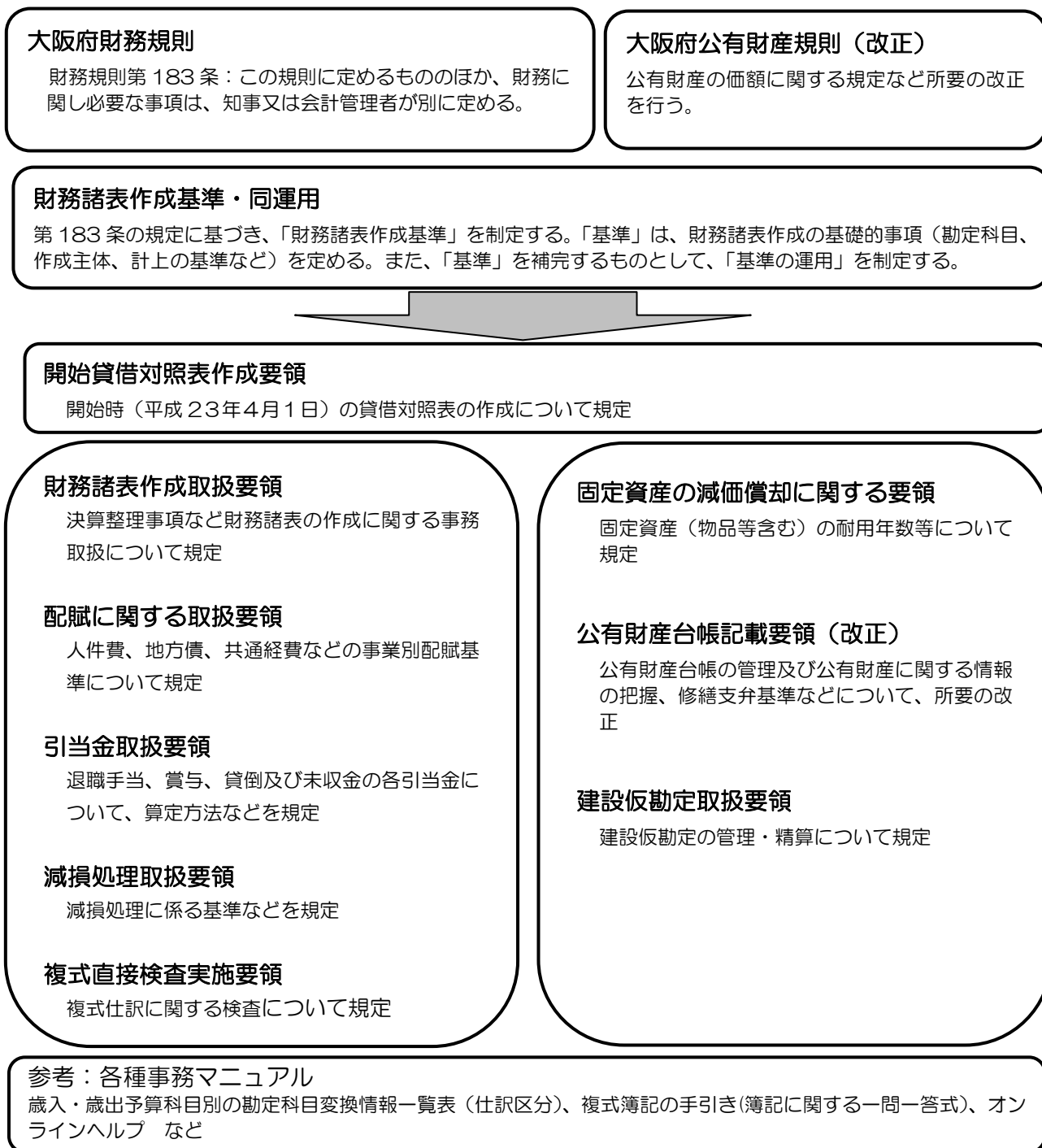
換取引による収益」は、租税及び移転収入の収益認識に係る会計処理を定めており、国庫補助金についても、原則として資産を認識した時点で負債を認識しない範囲で受領額を収益として認識することとしている。

なお、建設事業に係る国庫支出金を一期に計上することについて、財務諸表利用者の誤解を防ぐため、当期の行政サービスに対する助成である国庫支出金と区別し特別収入に計上するとともに、注記で説明する等の工夫を行う。

## 7 会計基準の体系

大阪府の財務諸表の正確性と検証可能性を確保するとともに、財務諸表作成に当たっての留意すべき点を明らかにし、事務の円滑化を図るため、財務諸表作成に関する基準及びその運用のほか、必要な取扱要領を整備する。(図14)

図14 会計基準の体系図（案）

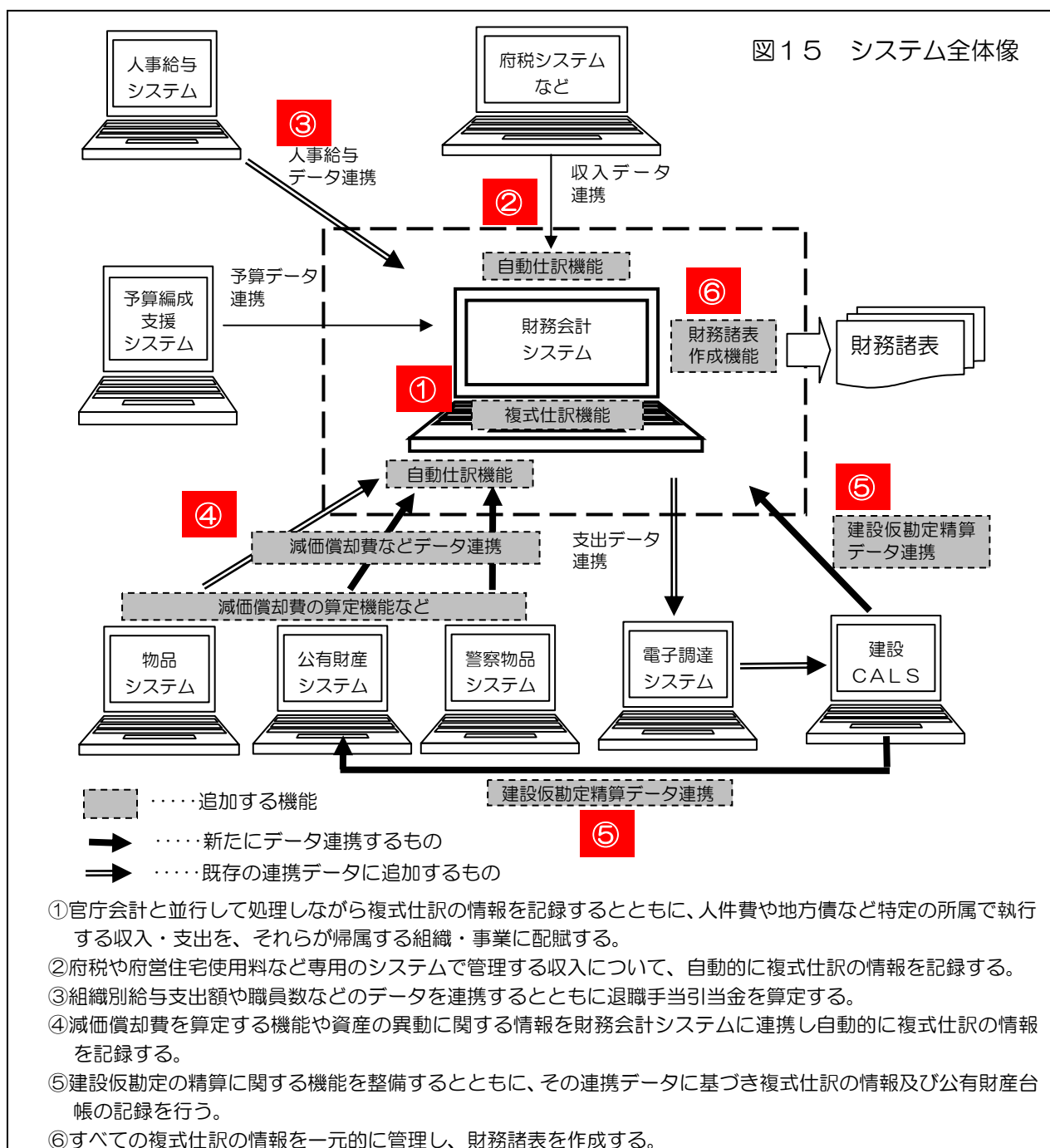


## 第4 会計処理

### 1 支援システムの特徴

#### (1) システムの全体像

大阪府では、平成16年度に歳入歳出予算の執行管理を行なう財務会計システムをリニューアルした。新公会計制度の導入に当たっては、全面的な改修や新たなシステムの構築を行うのではなく、既存のシステムの活用を前提に、不足する機能の一部追加や他システムとのデータ連携の強化を図ることにより対応する。(図15)



なお、今回のシステム改修に当たって重視した主な点とその具体的な取り組みは次のとおりである。

①職員のシステム操作に要する負荷を極力軽減すること

ア 収入の調定や支出命令に関する仕訳をあらかじめパターン化したもの（仕訳区分）を職員が選択することによって、複式仕訳の情報が記録される。

イ 現行の財務会計システムに登録される歳出予算事業（約 2,000 項目）の情報に基づき、財務諸表の作成単位である事業区分が決定される。

②財務諸表の正確性、検証可能性を確保すること

ア 各種のチェックを職員の目視ではなく自動的にを行いチェックリストを作成、送信する機能を整備する。

- ・ システムの障害、職員の登録誤り等により発生した勘定科目の異常値チェック（例：貸借対照表の未収金勘定の借方残高がマイナスとなっていないか。）
- ・ 財務諸表相互間のチェック（例：貸借対照表の現金預金勘定残高とキャッシュ・フロー計算書の形式収支が一致しているか。）
- ・ 官庁会計決算との照合（例：官庁会計の収入未済と貸借対照表の未収金勘定が一致しているか。）

イ 複数の仕訳が存在する取引等誤りが起こりやすい処理での注意喚起のメッセージを表示する。

（例：官庁会計では元金償還額と利息額を一括して調定する貸付金元利収入について、複式会計では元金部分と利息部分の仕訳が異なること。）

③既存の機能を活用することで、改修の範囲を可能な限り小さくし、導入のコストを抑制すること

ア 退職手当引当金の算定について、既に存在する退職金の試算プログラムを活用する。

イ 府税収入等を管理する関連システムを改修することなく、現行の連携データに基づいて複式仕訳の情報を登録する仕組みとする。

ウ 支出に関する仕訳の記録に当たり、予算編成支援システムからデータ連携している歳出予算の性質別情報を活用する。



## (2) 日々仕訳

資産、負債、収入、費用の経済事象の発生（取引）について、借方、貸方の勘定科目を決定し記録する仕訳は、官庁会計には存在しない。そのため、官庁会計の処理と並行して、スムーズに複式仕訳の情報を記録するため、東京都の方式を参考に、仕訳区分による仕訳情報の登録という方式を採用する。

仕訳区分とは、官庁会計で行なう収入の調定や支出命令の内容に応じて起こりうる仕訳とキャッシュ・フロー科目をあらかじめパターン化したものである。

前述したように、職員が官庁会計の処理の際、財務会計システムの画面で表示される仕訳区分のうち、該当するものを選択することによって、自動的に複式仕訳の情報が記録される仕組みとする。

仕訳区分の設定は、歳入歳出の予算科目を基準とし、新たなパターンが発生した場合は、その都度追加することもできる。さらには、多くの区分が存在する歳出予算科目では、個々の支出命令が有する性質別情報（一般事業費、普通建設事業費等）に基づき選択すべき仕訳区分を絞り込んで表示することにより、事務負担の軽減を図る。（表6）

表6 仕訳区分の例（支出命令 節：委託料）

仕訳区分	支出命令時の仕訳		キャッシュ・フロー科目
	借方	貸方	
① 業務委託等物件費	PL 物件費	BS その他未払金	行政サービス活動支出・物件費
② BS重要物品の取得	BS 重要物品	BS その他未払金	投資活動支出・物件費
③ BSソフトウェア計上システム開発費	BS ソフトウェア	BS その他未払金	投資活動支出・物件費
④ 費用に計上する投資的経費	PL 投資的経費	BS その他未払金	行政サービス活動支出・投資的経費
⑤ BS事業用資産に計上する委託料	BS 建設仮勘定	BS その他未払金	投資活動支出・投資的経費

※注 BS……貸借対照表 PL……行政コスト計算書

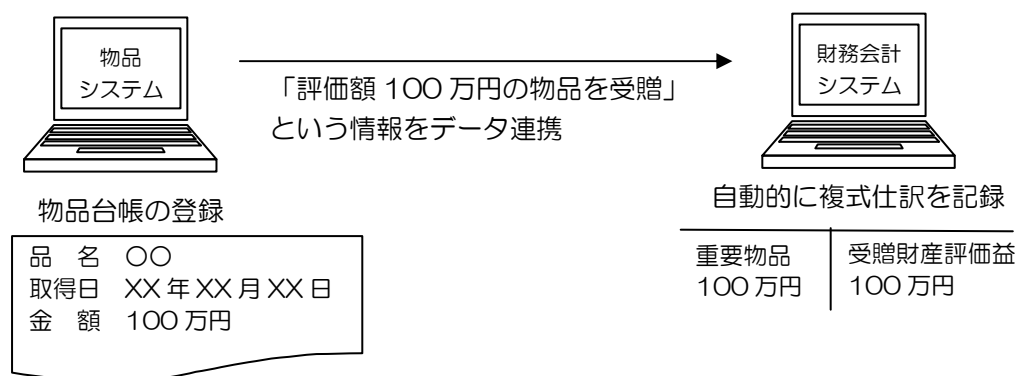
- ・画面に表示された仕訳区分から、該当するものを選択することにより、あらかじめパターン化した複式仕訳情報が記録される。
- ・性質別情報が「一般事業費」（物件費）である支出については、①から③のみを表示し、「普通建設事業費」に属する④、⑤は表示しない。（絞り込み機能）

### (3) 資産系システムとの連携・検証機能

減価償却を含む非現金取引については資産を管理するシステム（公有財産システム、物品システム）を改修し、これらの資産系システムから財務会計システムに減価償却、除却、受贈、所管替等の取引（異動）に関する情報を連携することにより自動で仕訳を行い、各資産勘定の残高を更新する。データ連携は毎月行い、期中においてもより精度の高いストック情報を把握できるようにする。

なお、購入等現金支出を伴う資産の取得や交換等自動で仕訳を行うことが困難な取引については連携の対象外（自動仕訳の対象外）となるため、資産系システムへの台帳登録と財務会計システムへの複式仕訳情報の登録を個々に行う必要がある。このため、資産系システムと財務会計システムの資産残高の照合を毎月行うことにより、双方のデータの整合性を確保する。

図16 自動仕訳の例（物品の受贈）



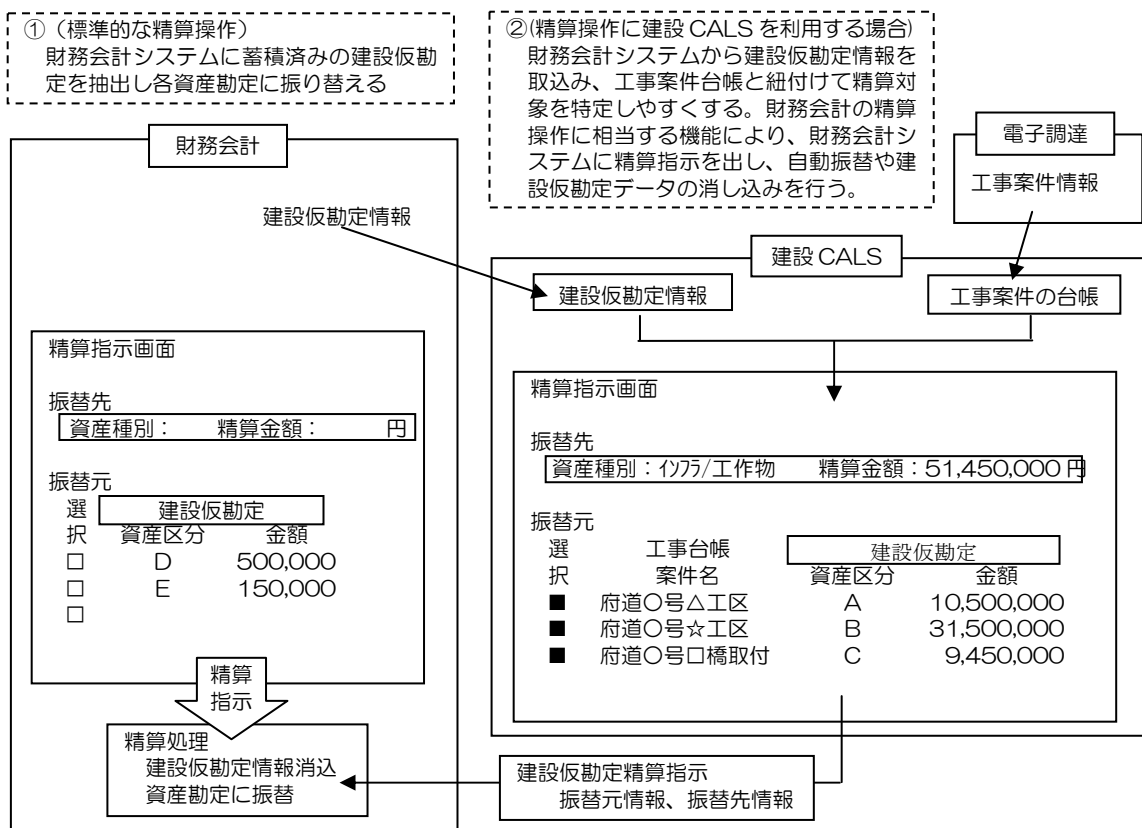
### (4) 建設仮勘定

建設工事等固定資産の形成につながる支出については、供用開始までの間は建設仮勘定に暫定的に計上する。供用開始に伴い精算を行い、財務会計システムに蓄積された建設仮勘定データの中から当該資産に係るものを抽出し、建物、工作物等本来計上すべき資産勘定（本勘定）に振り替える。（図17-①）

特に資産の形成に長期間を要するインフラ資産については支払回数も多く、また、複数の資産形成が並行して行われるため、財務会計システムの情報のみでは、供用開始する資産に該当する建設仮勘定情報の特定が困難となる。このため、インフラ資産の工事案件の総合的な情報管理を行っている建設C

ALSシステム<sup>17</sup>と財務会計システムの連携を図り、建設CALSシステム側から供用開始資産の特定を行うことにより、建設仮勘定から本勘定への振替が、正確かつ迅速に行える仕組みとする。(図17-②)

図17 建設仮勘定の精算



<sup>17</sup> 公共事業における調査計画から設計積算、入札契約、工事施工、維持管理に至る全ての過程においてITを活用して関係者が相互に情報を連携するシステム

## 2 決算整理事務

財務諸表の作成に必要な決算整理として、主に次の事務を行う。

### (1) 減価償却費の算定・計上

減価償却費は、公有財産、物品システムで算定を行い、財務会計システムにデータ連携を行うことで、自動的に仕訳を行なう。なお、算定に当たっては、毎月末時点における資産価額を基準に、月単位に行い、翌月上旬に財務会計システムにそのデータを連携する。

### (2) 人件費の配賦

毎月の支出額について、職員数による按分又は個別算定に基づき、組織・事業のコストとして、配賦を行なう。なお、事務の効率性を考慮し、支出時においては、その取引を会計局に暫定的に計上のうえ、各所属からの職員数・時間外勤務実績時間数の報告に基づき、一括して配賦を行なう。

### (3) 地方債に関する配賦

地方債の発行、償還、利息の支払等に関する取引については、人件費と同様、期中においては会計局に暫定計上し、決算整理において、それぞれの組織・事業に一括配賦を行なう。

なお、利息については、当初予算額に基づく金額を各月に期間配分のうえ組織別・事業別に配賦を行ない、年次決算整理において、実績額との調整を行なう。

### (4) 引当金の計上

退職手当引当金については、事務の効率性を考慮し、会計局において算定を行い、それぞれの組織・事業に一括して計上する。なお、計上に当たっては、年度当初の人員体制に基づく金額を各月に期間配分のうえ組織別・事業別に計上し、年次決算整理において、年度末時点の人員体制との差額を調整する。

また、貸倒引当金及び不納欠損引当金については、所管の所属が、基準に基づき算定し、適宜計上する。

## (5) 勘定残高の検証

財務諸表の正確性を確保するため、次のとおり勘定残高の検証を行なう。

### ①資産勘定の検証

公有財産、物品システムが管理する資産の現在高情報との照合を行う。

なお、照合に当たっては、毎月、財務会計システムで照合用リストを作成し、各所属に送信する。

### ②現金預金勘定の検証

地方自治法に規定する例月現金出納検査<sup>18</sup>に合わせて、指定金融機関が発行する公金残高に関する証明書類との照合を行なう。

### ③債権、基金の検証

官庁会計決算書の附属明細書（財産に関する調書）及び大阪府財務規則で規定する債権・基金の現在高通知書（部局長等から会計管理者に提出）との照合を行う。

### ④官庁会計決算との照合

収入勘定と調定額、未収金勘定と収入未済額、現金預金勘定と歳入歳出差引額（形式収支）等について照合を行う。なお、照合に当たっては、一つのシステムで官庁会計と複式会計の両者を運用している利点を活かし、それぞれのデータを抽出したチェックリストを作成し、会計局に送信する。

---

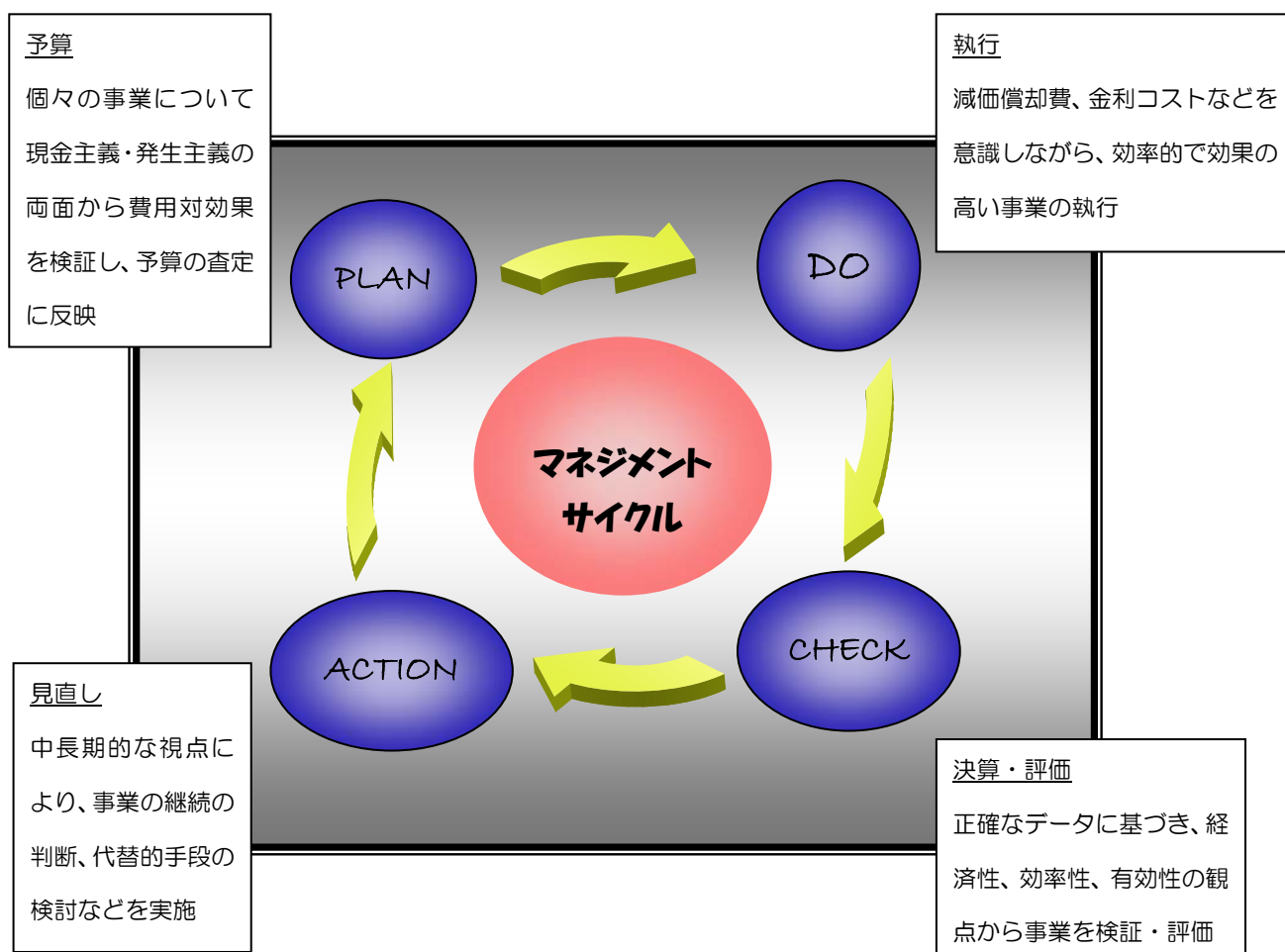
<sup>18</sup> 普通地方公共団体の現金の出納は、毎月例日を定めて監査委員がこれを検査しなければならない。（地方自治法第235条の2第1項）

## 第5 財務諸表の活用

大阪府の新公会計制度は、①ストックやフルコスト等の財務情報を自治体経営に活用するため、会計別だけではなく所属別や事業別等多様な財務諸表を正確かつ迅速に作成、②国際公会計基準（IPSAS）や民間の企業会計に近く、誰にでも分かりやすい財務諸表を作成、といった点に特徴がある。

こうした特徴を活かし、決算分析や事業評価の質の向上、要員マネジメント、予算編成への反映等、PDCA サイクルの構築による「変革と挑戦」を支える自治体マネジメント改革を進める。（図18）

図18 PDCAサイクルの概念図



## 1 財務マネジメントの強化

### (1) 事業・組織マネジメントの実践

新公会計制度の導入を機に、従来の財政担当部局を中心とした財務マネジメントという手法を改め、大阪府の全ての組織が、自ら主体的に財務マネジメントを行い、府庁の組織力向上につながる仕組みを構築する。

すなわち、部局長、所属長あるいは事業担当責任者は、組織別・事業別財務諸表の財務情報を把握・分析した上で、具体的に数値・定量的目標を設定し、部局長マニフェストや職場チャレンジシート等を活用して、組織内で共有・徹底を図る等、目標達成を目指す自主的な事業・組織マネジメントを進めることが可能となる。

取組みの実施においては、年度途中でも随時、状況把握ができることから、目標達成に向けて、リスク軽減を図りながら、適宜、軌道修正することが可能である。さらに、年度終了後には、目標の達成度を測定し、費用対効果を検証する等、今後の取組みについての検討材料を提供する。

こうした取組みを通じ、組織運営における様々な場面、局面で、PDCAサイクルによるマネジメントが実施され、府庁の組織力向上につながる。

その結果、事業の効率的な執行や、更なる説明責任を果たすことが可能となり、「最少のコスト（財務情報）で最大の成果（非財務情報）」を達成する取組みの実効性の確保が可能となる。

### (2) 財務マネジメントを支える事業類型別分析指標の確立

事業別財務諸表を活用して財務マネジメントを行うためには、大阪府が実施する様々な行政サービスを分類して、事業類型ごとに分析指標を確立していくことが有効である。（表7）

なお、他の地方自治体においても、同一の基準による組織別・事業別の財務情報が得られるようになれば、類似の施設や事業との比較による行政水準の検討が可能となる。

表7 事業類型別分析指標の例

事業類型	事業例	分析の視点	指標等
収支均衡型	下水道	<ul style="list-style-type: none"> <li>・収支の均衡は適正か</li> <li>・料金（利用者負担）は適正か</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・収支差額[PL]</li> <li>・コストに占める利用者負担割合[PL 利用料/PL コスト]</li> <li>・単位当たりのコスト[PL コスト/単位]</li> </ul>
施設運営型	府営住宅公の施設	<ul style="list-style-type: none"> <li>・料金（利用者負担）は適正か</li> <li>・税負担は適正か</li> <li>・コストに見合う成果があるか</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・コストに占める利用者負担(税負担)割合 [PL 利用料 (PL 利用料以外) / PL コスト]</li> <li>・単位当たりのコスト[PL コスト/単位]</li> <li>・PFI 方式によるVFM (Value For Money、従来方式と比べた節減額)</li> </ul>
社会資本整備型	インフラ	<ul style="list-style-type: none"> <li>・施設更新の必要性</li> <li>・施設新設・更新投資率</li> <li>・世代間の負担は公平か</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・老朽化率[PL 減価償却累計額/BS 固定資産取得価額]</li> <li>・修繕率[PL 維持補修費/BS 固定資産取得価額]</li> <li>・施設を継続管理した場合と更新した場合のフルコスト比較</li> <li>・投資活動率[CF 投資活動支出/PL 減価償却費]</li> <li>・将来負担率[BS 地方債/BS 固定資産]</li> </ul>
財政融資型	貸付事業	<ul style="list-style-type: none"> <li>・コストに見合う成果があるか</li> <li>・貸倒のリスクはどの程度か</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・資金調達コストや貸倒引当繰入を含めた単位当たりのコスト[PL コスト/単位]</li> <li>・貸倒割合[BS 貸倒引当金/BS 貸付金]</li> </ul>
助成・啓発・指導・権限行使型	許認可徴税事務	<ul style="list-style-type: none"> <li>・料金（申請者負担）は適正か</li> <li>・税負担は適正か</li> <li>・コストに見合う成果があるか</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・コストに占める申請者負担（税負担）割合 [PL 手数料 (PL 手数料以外) / PL コスト]</li> <li>・単位当たりのコスト[PL コスト/単位]</li> </ul>
行政組織管理型	部総務部門	<ul style="list-style-type: none"> <li>・コストは適正か</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・単位当たりのコスト[PL コスト/単位]</li> </ul>

BS……貸借対照表 PL……行政コスト計算書 CF……キャッシュ・フロー計算書

## 2 PDCAサイクルの構築

組織別・事業別財務諸表等を活用し、予算編成への反映、要員マネジメント、決算財務分析や事業評価の質の向上、府有財産の有効活用や監査への反映等を通じてPDCAサイクルを構築する。

### (1) 予算編成過程の改革

予算編成に当たっては、現金主義（直接的な事業費）のみならず、発生主義（人件費、金利、減価償却費等を含めたフルコスト）の視点で、費用対効果を検証し、個々の事業の予算査定に反映させる。

そのため、財務諸表の事業別単位や事業別賦課基準の設定等、必要な条件整備を行う。



具体的には、約2,000の歳出予算事業を、新公会計制度における事業別財務諸表の基礎単位であり、主として、財務マネジメントへの活用を主眼に設定する事業単位（約250）に再編した上で、予算を編成する。

そして、これまでの予算編成では、個々の歳出予算事業には、職員人件費や公債費を含めず、直接的な事業費のみを計上していたが、今後は、フルコストの視点で費用対効果等の検証をすすめるため、各事業単位の予算については、職員人件費や公債費等を含むフルコストで計上する。

## （2）要員マネジメントの推進

大阪府では、人員もコスト要因であることを、より意識した民間的な“要員マネジメント”を導入し、部局長・課長等のマネジメントと位置づけ、各組織において効率性を追求し、組織のスリム化を図ることとしている。

しかしながら、これまでの予算編成では、人件費は原則として各部局の総務費の目に一括して計上するため、各組織や各事業に要する人件費の財務情報が簡便には得られず、各組織の長は、人数という観点で管理することはできても、人件費というコスト管理を含めたマネジメントが行いにくいという課題があった。

新公会計制度では、人件費に関する配賦基準を設け、組織・事業の単位で財務情報を集積することとしているため、部局、所属の階層的な組織の責任構造に基づく財務情報が得られ、部局長・課長等が当該部門の経営的な観点からマネジメントを発揮しやすくなる。

また、各事業に占める人件費率や、府税事務所、土木事務所等、同種の事業を実施する所属間での人件費の比較、また、その経年変化を分析すること等により、適正な人件費水準や配置する職員数の検討に活用する。

## （3）公の施設をより効果的に点検

大阪府では、財政再建プログラム（案）で、28の公の施設について、改革の方向性を示し、「改革工程表」において、改革の進捗状況を公表している。また、その他の49施設についても順次、点検を進めているところである。

現在、各施設について、利用者数や稼働率の基礎情報とあわせて、事業費ベースの利用者1人当たりコスト等についても点検・公表を行っているが、新公会計制度の導入により、公の施設ごとの財務諸表の作成が可能となるこ

とから、減価償却費や地方債の利息等も含めたフルコストの情報を活用し、より効果的な点検・情報公表を行っていく。

具体的には、フルコストを踏まえた施設利用者 1 人当たりのコスト等の情報を活用し、適正な利用料金の設定や将来の大規模修繕費用への対応等、改革の方向性を検討する。

#### (4) 市場化テストへの活用

大阪府では、公民が競い合って、公共サービスの質の向上と効率化を図り、業務の民間開放を推進する有効な手法として、大阪版市場化テストを進めている。

大阪版市場化テストの対象業務を選定する前段階として、府の業務全般を対象として、民間で実施可能と考えられる業務や、民間での実施を可能とするための条件等の視点について民間事業者から広く提案を公募しており、その際には各事務事業の事業概要、人件費等を含む予算額等の情報公表が必要である。

新公会計制度の導入により、事業別財務諸表の作成が可能となることから、各事務事業についてより詳細な情報を公表することができ、大阪版市場化テストの対象業務選定に活用することができる。

#### (5) 府有財産の有効活用の推進

現在、公有財産管理システムは府有財産の土地、建物等の財産種別、土地の公募面積や建物の延床面積等のデータを保有しているが、新公会計制度の導入に伴い、新たに耐用年数や減価償却累計額等のデータ把握が必要になることから、これらのデータも含めたストック情報を公有財産管理システムにおいて、一元的に管理する。

また、府有財産の有効活用を図るため、平成18年度より低・未利用財産の現況把握を進めており、本年6月には、新たに売却、貸付予定の府有地を公表した。

今後は公有財産管理システムに蓄積されるストック情報を参考に、府有財産の売却、貸付等の有効活用方策を決定する。

## (6) 財務諸表を活用した監査機能の充実・強化

### ①財務諸表の正確性の検証に向けた取組み

会計基準や財務諸表の分析手法については、現時点では未確立であるが、今後、監査委員の監査により、財務諸表の正確性を検証するため、財務諸表の分析手法について具体的に検討を進める。

また、財務諸表の信頼性について、第三者が客観的に検証し保証する仕組みを検討する。

### ②財務情報の監査への活用

監査委員の監査は、大阪府の財務及び行政事務の執行に対する適法性、合規性の面からのチェックはもちろん、府政改革に貢献するため、大阪府の行財政運営について、経済性、効率性、有効性（3E）の観点からチェックし、監査結果を積極的に公表して改善を促すことが求められている。

このため、新公会計制度の導入により得られる財務情報を以下のような方法で活用していく。

- ・ 部局別・事業別財務諸表を活用し、各部局の主要施策に係る成果指標の達成度、同種の事業を実施する所属間でのコスト比較等を3Eの観点から分析・評価
- ・ 貸借対照表のストック情報を活用し、資産管理や将来負担を検証
- ・ 財務諸表を比較・分析し、リスクアプローチの視点から監査執行計画を立案

これらの視点から財務情報を活用することにより、行財政運営に対する監査機能の充実・強化を図り、大阪府のガバナンスの強化や府民へのアカウンタビリティの充実に寄与していく。

### ③財務情報の包括外部監査への提供

外部の専門家が第三者の立場から行う外部監査においても、適法性に加えて府の財務事務が効率的に執行されているかという観点から点検を行っている。新公会計制度の導入により、外部監査においても、フルコスト情報や部局別・事業別の財務諸表等を提供する。

### 3 パブリック・アカウンタビリティの充実

これまで述べたマネジメント強化のための財務諸表の活用結果を踏まえ、新公会計制度の導入により得られる様々なストック情報、フルコストの財務情報を、活動実績や成果等の非財務情報と併せ、報道提供や府ホームページ等様々な広報媒体を通じて、府民等に分かりやすく提供する。

#### (1) 組織別・事業別財務諸表

大阪府の全ての組織が自ら財務マネジメントを行うために、組織別・事業別財務諸表というツールを活用し、正確な財務情報を把握した結果を、府民に分かりやすい形で、積極的に情報開示を行う。

その際には、新公会計制度による財務情報だけではなく、事業の成果といった非財務情報も併せて報告することにより、「最少のコスト（財務情報）で最大の成果（非財務情報）」を達成しているか否か、それぞれの組織が更なる説明責任を負うこととなるが、この情報開示が、より透明性の高い行財政運営に資するものとなる。

#### (2) 大阪府全体の財務諸表

##### ① アニュアル・レポート

大阪府全体の財政状況をより正確に、より分かりやすく府民に伝えるため、アニュアル・レポート（年次財務報告書）を発行する。

アニュアル・レポートには、大阪府全体の財務諸表のほか、一般会計等の財務諸表や連結財務諸表を掲載し、各種財政指標等や府民一人当たりのコストやストック情報、経年変化による分析等、財務諸表から読み取ることのできる財務分析結果、勘定科目や用語の説明等詳細な説明を加え、利用者にとって活用しやすく、誤解や判断の誤りを招くことのないように工夫する。

##### ② 財政健全化指標・府独自の指標と一体として活用

大阪府では、「地方公共団体の財政の健全化に関する法律」の施行に伴い、平成 19 年度決算から、健全化判断比率等を算定・公表している。

また、平成 20 年 12 月に公表した「大阪府庁財政研究会報告書」で、予算編成段階で活用できる大阪府独自の財政指標を設定し、平成 21 年度

当初予算から算定・公表している。

これらの指標に対し、新公会計制度により得られる財務情報を用いた財務指標は、ストック情報も充実した有用な指標である。既存の指標に加えて、これらを活用することにより、大阪府の財政運営のより詳細な分析とフィードバック、府民に対しては更なる情報開示を図ることが可能となる。

### ③ I R（Investor Relations）資料への活用

大阪府では、大阪府債を購入する投資家に対し、決算や予算等の財政状況、行財政改革及び財政健全化への取組み、主要な財政指標の推移等と合わせて、大阪府債の魅力や安全性を分かりやすく説明することにより、安定した資金調達が行われるよう、積極的に I R 活動（投資家に対する広報活動）を展開している。

複式簿記・発生主義・日々仕訳方式による新公会計制度の導入により、既存の財務情報に加えて、ストックやフルコスト等の財務情報、更には財務諸表を活用した財務マネジメントの取組み等を取り入れることにより、I R 活動のより一層の充実を図る。

### （3）議会への財務諸表の提出

議会における決算審査の一層の充実を図るため、新公会計制度が試験的に運用される平成 23 年度の決算から、事業ごとの財務情報と事業成果を対比して示すために、現行の決算調書、主要施策成果報告書等の審査資料に加えて、全ての事業別財務諸表、会計別や部局別の財務諸表等を資料として提出する。

これに先立ち、平成 21 年度決算から、主要施策成果報告書の事業単位について、現行の予算の目単位の表記を見直し、新公会計制度の事業単位を基本とした表記に改める等審査資料の内容を改善する。

## 第6 地域主権の確立に向けて

今回、地方財政が直面する諸課題について現場からの検討を行い、地域主権を支える自律的な財政運営に資する新公会計制度のあるべき姿について、現時点での一つの考え方をとりまとめた。

今後とも、社会経済環境の変化に対応し、国際公会計基準（IPSAS）や企業会計基準の動向にも注目しながら、大阪府の新公会計制度を更に進化させるための検討を進めるとともに、国や他の地方自治体との協働により、共通の新公会計制度を整備し、我が国の地方財政制度が自律可能なものとなるよう取組みを進める。

### 1 国との協働による新公会計制度の確立

総務省は、地方自治体の資産・債務改革を推進するため、平成 18 年に新地方公会計制度研究会報告書、平成 19 年には新地方公会計制度実務研究会報告書を公表した。これを受け、現時点までに、全ての都道府県・政令指定都市をはじめ多くの地方自治体が各々に財務諸表について検討し、作成・公表を進める等、一定の成果があげられている。

このような状況の中で、全国知事会は、複式簿記・発生主義に基づく新たな地方公会計制度の導入を積極的に進める必要があるとの認識のもと、政府に対し、一貫して地方財政の実務の実態等を十分に踏まえた全国標準的な会計基準の整備に向けた取組みを行うよう、要望を重ねてきた。

現在、国では、地域のことは地域に住む住民が決める「地域主権」の確立に向け、地方自治法の抜本的な見直しを含む諸課題への対応が必要との認識のもと、地方自治体の財政状況に関する情報開示のあるべき姿や財務会計制度の見直しについてもさらなる検討を進めることとしている。

国においては、大阪府の新公会計制度の趣旨を十分に踏まえ、地方自治体との協働により、全国標準となるべき新公会計制度についての検討を進めるよう提言する。

### 2 地方自治体との協働による新公会計制度の確立

地方自治体の財務諸表作成については、東京都が先駆的に取組みを進め、企業会計に準じた会計基準と日々仕訳方式を構築し、平成 18 年度から運用を始めている。大阪府は、東京都の全面的な協力のもとで、制度の検討を進

めている。

一方、他の地方自治体でも、これまでに、財務諸表の作成に取り組み、公表に至っている。現在のところ、多くの地方自治体では、できるだけ早期に、事務負担を少なく財務諸表を作成する観点から、地方財政状況調査（決算統計）のデータを事後的に組み替える簡便な方式（総務省方式改訂モデル）によるものとなっている。

これからは、各々の地方自治体が、主体的に、自らの財政運営上の課題を適切に表示し、財務マネジメントに役立つ財務諸表のあり方を更に検討し、全国標準的な新公会計制度の構築を進めていく段階に進んでいく。

大阪府は、今後とも、東京都とともに、これまでの検討結果を広く情報発信しながら、他の地方自治体と協働し、地域主権を支えるあるべき新公会計制度の構築に努めていく。