

東京都の新たな公会計制度

平成18年4月

東 京 都

目 次

はじめに 1

第 I 部 公会計制度改革の必要性

- 1 自治体経営の視点の確立 3
- 2 説明責任の一層の遂行 3
- 3 現行官庁会計の問題点 4
- 4 「複式簿記・発生主義会計」導入の必要性 5

第 II 部 公会計制度改革の具体的内容

第 1 章 複式簿記・発生主義会計の導入

- 1 会計基準の概要 7
- 2 財務諸表の概要 12
- 3 財務諸表の制度的位置付け 17

第 2 章 複式簿記・発生主義会計を支えるシステムの概要

- 1 財務会計システムの再構築の必要性 19
- 2 新財務会計システムの概要 20
- 3 事業別財務諸表への展開 23

おわりに 25

<巻末資料>

東京都会計基準

はじめに

都は、平成18年4月、新たな公会計制度を創設した。すなわち、明治以来一世紀以上にわたって使われ続けてきた単式簿記・現金主義による官庁会計制度に、我が国で初めて複式簿記・発生主義会計を導入した。

これまでも、国や多くの自治体が、ストック情報やコスト情報の欠如といった現行の官庁会計制度が抱える欠陥を補完する目的で、財務諸表を作成し、公表してきた。たとえば、国は、平成12年度に「国の貸借対照表(試案)」を公表したのを皮切りに、平成15年度には特別会計の財務書類、平成16年度には省庁別財務書類を公表した。また、多くの自治体が、平成12年度以降、「地方公共団体の総合的な財政分析に関する調査研究会報告書」に基づく統一基準(いわゆる総務省方式)に準拠する形で財務諸表を作成・公表しており、中には総務省方式によらず、独自の方式で財務諸表を作成している自治体もある。

しかしながら、それらの財務諸表等は、いずれも官庁会計方式による決算数値を組み替えて作成されたものであることから、この手法では、速やかに作成することができないという問題があった。また、個別事業ごとに作成することが難しいことから、個々の事業を分析する手段としても一定の限界があった。

そこで、都は、こうした従来の財務諸表等の問題点を克服するため、平成18年4月に、日々の会計処理の段階から、複式簿記・発生主義会計を全庁的に導入することとした。

都は、平成14年9月に「東京都の会計制度改革に関する検討委員会」を設置し、都に相応しい複式簿記・発生主義会計の具体的な内容等について、検討を行ってきた。この委員会の報告を受けて平成17年8月に「東京都の新たな公会計制度」という報告書を発表した。この報告書は、平成15年5月に発表した「東京都の会計制度改革の基本的考え方と今後の方向」をさらに具体化し、平成18年度からの都の公会計制度の姿をまとめたものである。その内容は、我が国で初めてとなる会計基準、都における財務諸表の制度的位置付け、さら

には、単式簿記と複式簿記とを並行して運用する電算処理システムの仕組みにも及ぶ。

本書は、平成17年8月に発表した報告書に時点修正を加えたものである。

都が進める公会計制度改革は、会計制度を変えること自体が目的ではない。制度改革を手段として、さらなる都民サービスの充実を図ることが狙いなのである。すなわち、日々の会計処理から複式簿記・発生主義の考え方を定着させることで、職員の意識改革を図り、より効率的・効果的な行政運営を展開するとともに、都民への説明責任を一層果たしていくことで、より質の高い都民サービスの提供を目指すものである。

したがって、平成18年4月の複式簿記・発生主義会計の導入は、都の公会計制度改革のスタートにすぎない。職員一人ひとりが、この新たな公会計制度を活用し、事務事業を改善していくことによって、真の改革が実現するのである。

第 部 公会計制度改革の必要性

1 自治体経営の視点の確立

戦後60年が経過し、我が国は大きな変化を遂げた。

戦災による廃墟からの復興や高度経済成長を通じて、欧米先進国へのキャッチアップに努め、この短期間で世界的に見ても豊かな国民生活を実現することに成功した。また、道路、鉄道、港湾などの社会資本の整備も、全国あまねく進んだ。

しかし、社会が豊かになるにつれ、我が国の進むべき目標がとらえにくくなるとともに、国民のニーズが多様化・高度化してきた。また、少子・高齢化が進行するなかで、戦後長く続いた、規模の拡大を基調とした時代が終焉を迎えようとしている。このようなことから、今、我が国は、限られた財源や人的資源をいかに最適に配分するかが重要となっている。

もとより行政は、最少の経費で最大の効果を挙げるよう努めなければならない。限られた経営資源を効率的・効果的に活用していくため、戦略的に判断し経営していくことが必要である。

さらには、地方分権改革が進み、自治体は自らの責任と判断により、地域本位の行政運営を展開していくことが期待されている。同時にこのことは、自治体経営に、厳しい自己責任が求められることになる。

このように、自治体が行政運営を展開していくうえで、「経営」の視点を確立することが不可欠となっている。

2 説明責任の一層の遂行

ひとびとのニーズが多様化・高度化している今日、行政による画一的な公共サービスだけでは、住民ニーズに十分対応することが困難になっている。こうしたことから近年、公共の担い手が多様化し、行政と民間とが協働する時代を迎えている。行政は、福祉、環境、教育、まちづくりなど幅広い分野において、NPO（民間非営利団体）やボランティアなどの民間との協働を進めていくことが求められている。特に、多様なニーズに対してきめ細かな対応が要求されるサービスや効率的な提供が必要とされるサービスは、でき

るだけ民間が担うことが期待されている。

これまでも自治体は、住民に対し、情報公開や政策形成への参画などを推進してきた。しかし、住民は、納税者としては当然のこと、パートナーとして、自治体の行政運営のあり方や施策の方向性、事業の効率性などに対し厳しい眼を向けるようになっており、行政情報のさらなる公開と共有化を求めている。

こうした時代の趨勢は今後ますます強まると考えられ、自治体は、自らの行政運営についての説明責任をなお一層果たしていく必要がある。

3 現行官庁会計の問題点

これまでも国や自治体は行政改革を推進してきたが、なお「経営」や「説明責任」の視点が不十分であったことは否めない。これは主として、現行の官庁会計制度では、ストック情報やコスト情報などが不足することに起因するところが大きいと考えられる。

我が国の公会計制度は、明治22（1889）年に当時のプロイセンからカメラル式簿記（単式簿記・現金主義会計）が導入されて以来、一世紀以上にわたって根本的改革が行われないうまま現在に至っている。

この方式は、単年度の現金収支は厳密に管理するものの、資産や負債などのストック情報や、金利を含む正確なコスト情報が把握しづらいなどの問題点を抱えている。たとえば地方自治法では、現金以外の自治体の財産を公有財産、物品、債権及び基金に分類している。しかし、現行の官庁会計制度では、その各々が別々の基準で管理され、道路などその価格を把握していない財産さえある。このため、統一的な基準に基づいて資産を一覧できる仕組みになっていない。

また、現行の官庁会計制度では、現金の移動しか記録しないため、減価償却費等を計上できないなど、行政サービスの提供に要した正確なコストを把握することが困難となっている。

このように、自治体が自ら正確な財務状況を把握していない現状では、住民に対して十分な説明責任を果たしているとはいいがたく、的確に財政の舵取りをすることも困難である。

4 「複式簿記・発生主義会計」導入の必要性

こうしたストック情報やコスト情報の欠如を補うため、海外では複式簿記・発生主義会計の導入・活用が積極的に進められている。

しかるに我が国においては、現行官庁会計を根本的に変えようとする検討が進んでいない。数年後には、国と地方を合わせた長期債務が1千兆円という天文学的な額に膨れあがろうとしている状況下であって、本来ならば、国が率先して複式簿記・発生主義会計を導入して、正確な財務状況を把握し、「経営」の視点を確立することが求められている。

都においては、平成11年度から、普通会計決算を発生主義の観点から組み替える形で、「機能するバランスシート」を作成し、具体的な事業の見直しに活用してきた。

しかし、単式簿記・現金主義会計による普通会計決算を作成した後に、そのデータを組み替えて財務諸表（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さす。）を作成する手法では、速やかに財務諸表を作成することができない、一部の固定資産の残高が把握できない、事業別の財務諸表の作成が容易でないなど、一定の限界があることが明らかになった。

そこで都は、すべての会計において、日々の会計処理の段階から複式簿記・発生主義を導入することとした。これまでも国や多くの自治体が、単式簿記・現金主義会計による決算数値を活用して財務諸表を作成してきたが、都のように、日々の会計処理の段階から複式簿記・発生主義を導入し、財務諸表を作成するのは、我が国で初めてである。

都は、この新たな公会計制度を、トップマネジメントを支える強力な道具として活用する。つまり、都全体の財務状況をこれまで以上に正確かつ迅速に把握することによって、限られた資源の一層の効率的・効果的な活用に努め、戦略的な行政運営を展開していく。

一方で、新たな公会計制度の導入を職員が意識を変える契機とする。すなわち、金利負担等も含めた正確なコストを認識することで、よりスピーディに、より低コストで、より質の高いサービスを提供するというコスト意識を

醸成する。さらには、費用対効果による事業の検証・評価を自ら行うことで、鋭敏な経営感覚を身に付ける。

このように新たな公会計制度を用いて絶えざる自己改革に取り組み、自治体経営の視点を確立するとともに、都民に対する説明責任を一層果たしていくことで、都民サービスのさらなる充実を図っていく。

第 部 公会計制度改革の具体的内容

第 1 章 複式簿記・発生主義会計の導入

1 会計基準の概要

(1) 会計基準の必要性

複式簿記・発生主義会計を導入しようとするとき、その会計処理のルールとして統一的な会計基準が必要である。その理由は、次の 2 点である。

第一に、作成される財務諸表に恣意的な判断や会計処理が入り込む可能性を排除することにより、財務諸表の信頼性を確保するためである。

第二に、経年での比較や他団体との比較、あるいは、経営分析への活用を可能とするため、財務諸表の統一性及び継続性を担保する必要があるからである。

(2) 考慮すべき行政の特質

現在、民間企業においては、企業会計原則を始めとする数多くの会計基準に従って会計処理が行われている。しかし、これらの基準をそのまま行政における複式簿記・発生主義会計の処理基準とすることは適当ではない。それは、以下に述べるような行政固有の特質があるためである。

ア 存立目的の相違

民間企業は営利を目的として設立される法人であり、経済活動によって利益を獲得しその利益を出資者へ分配する。したがって、企業にとっては利益の獲得が最も重視される。このため、収益と費用との対応、資本と利益の区分という概念が重要となる。一方、自治体は利益の獲得ではなく住民福祉の向上を存立目的としている。したがって、行政活動を収益とそのため必要とした費用という概念だけでとらえることは適当ではない。

イ 予算統制の重要性

自治体の活動は、住民福祉の向上のため、強制的に徴収した税を再配分するという性格を持っている。そのため、自治体は、税の配分の在り方に

ついて議会の議決を事前に得て、その範囲内で予算を執行することが求められる。すなわち、自治体では、自らの経営判断により柔軟に資源を運用する企業とは異なり、予算によってあらかじめ資源の用途を限定することが重視されている。

ウ 主たる収入である税の非対価性

企業においては、その経済活動と獲得される収益との間に、直接的な対価性がある。一方、自治体は、その主たる財源である税を法令に基づき強制的に徴収しており、その税込と個別の行政活動自体とは、直接的な対価性を持たない。

エ 将来の収入を見込めない資産の存在

企業の貸借対照表上の資産は、活用又は売却等により、現金収入を生み出し得るものである。しかし、自治体においては、道路・橋梁等の社会資本に代表されるように、住民福祉の向上のため将来にわたり維持していくことが必要であり、売却が不可能な資産を大量に保有している。

(3) 東京都会計基準の特色

現在、我が国では、行政における複式簿記・発生主義の会計基準はいまだ策定されておらず、国においても目立った動きはみられない。そこで今般、都は「東京都会計基準」(以下「都会計基準」という。)を整備した(巻末資料を参照)。都会計基準は、(2)に述べた行政の特質を十分に踏まえて作成しており、その特色を以下に述べる。

なお、都会計基準は、行政に複式簿記・発生主義会計を導入するための基準として我が国で最初に策定するものであることから、利用者の理解を容易にするため、企業会計における会計基準とは、あえてその内容や構成を異なるものとした。

ア 発生主義の採用

現行の官庁会計のように現金の収支がなされた時点で収入又は支出を

とらえるのではなく、調定の時点で収入を把握するように、取引の事実が発生した時点で収入又は支出を認識する発生主義を採用した。このことにより、測定の対象を現金以外の経済資源にも拡張し、官庁会計では把握が困難な減価償却費や引当金の繰入額なども含む正確なコストを把握できるようにした。

なお、都会計基準においては、(2)イで述べた予算統制の重要性に鑑みて出納整理期間を考慮し、作成基準日を会計年度末(3月31日)とするとともに、出納整理期間における歳入及び歳出を反映した後の計数をもって会計年度末の計数とみなすこととした。

(注) 発生主義を採用した場合は、期末(3月31日)に未収・未払を計上するので、本来は、出納整理期間を設ける必要はない。しかし、地方自治法により現金主義が用いられている予算への準拠性を確保するとともに、現在は現金主義から完全な発生主義への移行段階にあることを踏まえ、出納整理期間における現金収支並びにそれに伴う資産及び負債の増減を反映することとした。

イ 「収入」という概念の確立

(2)アで述べたように、都の行う行政活動は営利を目的とするものではない。また、(2)ウで示したように、自治体の主たる収入は、個別の行政活動と直接的な対価性を持たない税収である。したがって、都会計基準においては、収益という用語を用いずに、行政サービスの提供に要した費用に対する財源という概念に基づき、収入という用語を用いる。そのうえで、行政コスト計算書において、費用と収入の対応関係を示すこととした。

(注) 純資産を増減させる要素が「収益」及び「費用」であるという観点からいえば、上記に述べた「収入」は「収益」と同義である。一般的に、「収入」とは現金の増加をもたらす取引または事象を指すが、都会計基準における「収入」には現金の移動を伴わないものも含まれている。

ウ 直接法によるキャッシュ・フロー計算書の作成

(2)イで述べた予算統制の重要性を踏まえ、都会計基準によるキャッシュ・フロー計算書は、現金収支をその原因に則して直接記録する直接法

により作成する。これは、ほとんどの民間企業が、損益計算書の当期純利益から非現金収支項目を調整するという間接法を採用していることと比べ、大きく異なる点である。また、直接法を採用することに伴い、キャッシュ・フロー計算書と行政コスト計算書との関連を明確にしていくこととする。

エ 勘定科目体系に都予算性質別の分類を採用

都会計基準では、(2)イで述べた予算統制の重要性を踏まえ、予算との関連付けを明確にするとともに、経営分析に活用することを可能とするため、行政コスト計算書及びキャッシュ・フロー計算書の勘定科目について、都の一般会計及び特別会計の歳出予算において用いている性質別の科目分類(以下「都予算性質別」という。)を採用した。これは、経費をその経済的機能に着目して給与関係費、物件費及び投資的経費等に分類したものである。

オ 固定資産の表示に地方自治法による財産の分類を採用

都の「資産」として貸借対照表に計上すべきものは、地方自治法上の「財産」がその大半を占める。この「財産」は、公有財産、物品、債権及び基金に分類され、さらに公有財産は行政財産と普通財産に区別される。民間企業とは異なり、自治体では、地方自治法上のこれらの分類や区分に応じて、財産の管理や処分が制限されている。これは、(2)アで述べたように民間企業との存立目的の相違に起因しており、財産の管理や処分が住民福祉の向上のために行われるようにするためである。したがって、財務諸表の利用者が、資産の内容とともに、その資産の管理や処分に加えられている制限等を併せて知ることができるように、都会計基準では地方自治法における財産の分類を固定資産の表示に採用した。

カ インフラ資産の区分計上

都では、行政財産のうち、道路、橋梁、港湾、漁港、空港及び鉄道について、特に「インフラ資産」として区分計上することとした。

その理由として、これらの施設は、

- (ア) 都市活動の維持及び拡大を図るうえで必要不可欠な社会資本であり、都民の日常生活又は経済活動の基盤であること。
- (イ) 市場経済に委ねた場合には十分に供給されないため、都が自らの責任により整備することが要請される資産であること。
- (ウ) 長期間にわたり広域に及ぶ不特定多数のひとびとに供用されることから、(2)エにも述べたように、処分や用途の変更が著しく困難な資産であること。

といった、他の資産にはみられない性質を有しているためである。

また、インフラ資産を区分計上することには、次のような意義がある。

- (ア) 都市基盤整備という都に固有かつ主要な業務について、その供給実績を会計情報という客観的な指標により把握できること。
- (イ) 処分して換金することが困難であるという点において、民間が保有する有形の固定資産とは性格を異にしており、都に固有のものであるため、特に区分して表示する必要があること。
- (ウ) 他の有形固定資産と異なり、金額が多額に及ぶとともに、その機能が長期的かつ広域的に発揮されることから、特に区分して示す必要があること。

インフラ資産は、現在までに作成されている国及び自治体の財務諸表等にはみられない都独自の勘定科目である。

なお、インフラ資産(土地を除く。)の会計処理については、他の有形固定資産と同様に取得原価により評価し、一定期間にわたり減価償却を行うこととした。

- (注)ただし、インフラ資産のうち、道路の舗装部分など同種の資産が多数集まって1つの全体を構成し、老朽品の部分的取替を繰返すことにより全体が維持されるような固定資産については、部分的取替に要する支出を費用として処理する方法を採用することとした。

キ 正味財産の表示

- (2)アで述べたように、自治体は住民福祉の向上が存立目的であるた

め、企業会計にみられるような出資による資本という概念が存在しない。そこで、都会計基準では資産と負債の差額を正味財産と表示することとした。ただし、資産の減価償却に伴う国庫支出金等の取崩額の算定は困難であることから正味財産の内訳は表示せず、当期の正味財産の増減額について、国庫支出金、負担金及び繰入金等の項目別に注記することとした。

2 財務諸表の概要

(1) 財務諸表の体系

都会計基準における財務諸表の体系では、主たる財務諸表を貸借対照表、行政コスト計算書及びキャッシュ・フロー計算書とし、これらに関連する注記事項と附属明細書を付加した。

ア 貸借対照表

貸借対照表とは、年度末時点における都の資産、負債及び正味財産の状況を表示したものである。

すなわち、年度末時点において、資金の運用形態としての資産の状態と、資産形成のための資金調達である負債の状態、そしてその結果としての正味財産を金額により表現したものである。

貸借対照表を作成することにより、現行官庁会計の下では分離してそれぞれ管理されていた資産と負債を明確に対比して表示する。その結果、有効活用が可能な資産を見出すことができるとともに、資産を保有することにより発生する費用を認識することができる。また、負債を計上することにより、将来、その義務を履行することによって流出する資産の金額をあらかじめ知ることができる。さらに、資産に対する負債の割合は、資金調達能力の評価を行ううえで有用な情報となる。

イ 行政コスト計算書

行政コスト計算書とは、一年度間における行政活動に伴うすべてのコストと、当該活動から得られた収入（使用料、手数料等）及び税金等を金額により表示したものである。

ここでは、現行の官庁会計の下で支出された現金によるコストのみならず、資産の保有・売却・除却や引当金の繰入れなどに伴う非現金のコストも計上する。したがって、都の一年度間の行政活動に係るすべてのコストを表示することになる。

具体的には、毎年度生じ得る収入及び支出を「通常収支」として区分し、臨時に生じる収入及び支出を「特別収支」として整理した。さらに、通常収支のうち、行政活動から生じるものを「行政収支」として位置付け、支払利子等の資金調達費用や受取利息を「金融収支」とした。

行政コスト計算書からは、行政サービスの効率性や経済性が検証できるとともに、事業を評価するうえで有用な情報を得ることができる。また、収入に関する情報は、翌年度以降の税収やその他の収益の見込みを判断するうえでの基礎情報となる。

ウ キャッシュ・フロー計算書

キャッシュ・フロー計算書とは、一年度間における現金収支の状況を、3つの活動区分に分類のうえ表示したものである。現行官庁会計における決算書は、予算執行の結果を表示することを主たる目的としている。その結果、予算科目ごとの現金収支が表示されるにとどまっており、経常的な行政サービスに伴う現金収支、社会資本整備等に伴う現金収支、さらに、両者のための財源調達に伴う現金収支を区分して表すものとはなっていない。

しかしながら、財務状況を議論するうえで、これらの区分による資金収支の状況は重要である。このため、都会計基準において作成するキャッシュ・フロー計算書では、「行政サービス活動」、「社会資本整備等投資活動」及び「財務活動」の3区分を設定し、収入と支出についてその資金の流れの実態を明らかにする。こうすることで、当該支出により実現する都民サービスや、その支出のための財源調達により生じる都民の負担について、当該年度に終止するものか、あるいは複数年度にわたるものかが明らかになる。

なお、単式簿記・現金主義会計を採用している現行官庁会計と、複式簿

記・発生主義会計とは、キャッシュ・フロー計算書でリンクすることとなる。

エ 注記事項

注記事項とは、資産及び負債等の状況を明瞭に表示するため、財務諸表上の価額の意味等を補足するために記載するものである。

都会計基準で定めた主な注記事項として、以下のものがある。

(ア) 重要な会計方針

会計方針とは、財務諸表作成のために採用している会計処理の原則及び手続並びに表示方法その他財務諸表作成のための基本となる事項である。具体的には、有形固定資産の減価償却の方法、投資有価証券の評価基準及び評価方法、引当金の計上基準などである。

(イ) 重要な会計方針の変更

上記(ア)に示した重要な会計方針のうち会計処理の原則又は手続を変更した場合は、その旨、理由及び当該変更が財務諸表に与える影響の内容を記載し、表示方法を変更した場合は、その内容を記載する。

(ウ) 重要な後発事象

重要な後発事象とは、会計年度終了後、財務諸表を作成する日までに発生した事象で、翌会計年度以降の財務状況等に重要な影響を及ぼす事象をいう。具体的には、主要な事業の改廃、組織の大幅な変更、地方財政制度の大幅な改正、重大な災害の発生などである。

(エ) 偶発債務

偶発債務とは、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をいう。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なかで重要なものなどである。

(オ) 追加情報

追加情報とは、財務諸表の内容を理解するために必要と認められ

る事項であり、具体的には、出納整理期間における現金の受払等を終了した後の計数をもって会計年度末の計数としていることなどである。

(カ) その他

貸借対照表関係

固定資産の減価償却累計額、都債及び借入金の償還予定額、正味財産の構成要素別の増減額等を記載する。

行政コスト計算書関係

収入科目の内容及び計上基準等を記載する。

キャッシュ・フロー計算書関係

財務活動における都債収入の内訳等を記載する。

オ 附属明細書

附属明細書とは、各財務諸表に掲載された項目のうち重要な項目についての明細を示したものであり、財務状況等のさらなる理解のために役立つ情報を提供するものである。

都会計基準では、都は多額の資産を保有し、その管理が重要であることから、「有形固定資産及び無形固定資産附属明細書」など必要な附属明細書を作成することとした。

(2) 財務諸表の種類と構造

ア 多様な形式の財務諸表の作成

財務諸表の役割としては、マクロ(巨視的)の視点に立って都全体の財務状況の健全性などを把握することと、ミクロ(微視的)の視点から各事業部門における事業運営の評価に資する情報を提供することの2点がある。

前者のためには、会計別の財務諸表が必要であり、また、後者のためには、組織別や事業別の財務諸表が必要である。

以上のような観点から、都会計基準では、外部に公表するために作成する財務諸表の種類は、会計別財務諸表及び局別財務諸表(あるいは、局別会計別財務諸表)とした(「局」とは、都の内部組織のうち最も大きな単位

である。資料 1 参照)。また、これら以外に内部で活用する財務諸表として、歳出予算の科目の区分に着目した項別財務諸表及び目別財務諸表、個別の事業単位の財務諸表(以下「事業別財務諸表」という。)を作成する。

上記の財務諸表のうち、都会計基準が適用されるのは、外部に公表するため制度会計として統一かつ客観的な基準により作成される必要がある、会計別財務諸表、局別財務諸表及び局別会計別財務諸表とする。

イ 財務諸表の構造

都では、現行官庁会計が現金主義を用いていることから、キャッシュ・フロー計算書をベースとして、貸借対照表及び行政コスト計算書を作成するという方法を採用した。その結果、原則として、現金収支のうち行政サービス活動に係るものは行政コスト計算書に集計され、社会資本整備等投資活動及び財務活動に係るものは、貸借対照表に集計される構造となっている(資料 2 - 1 参照)。財務諸表の構造に係る特色は、次のとおりである。

(ア) 一般会計繰入金及び一般会計繰出金

「一般会計繰入金」は、特別会計が一般会計から繰り入れた金額を計上する。特別会計において、当該繰入金を行政サービス活動の財源とする場合は行政コスト計算書へ計上し、社会資本整備等投資活動又は財務活動に投入する場合は貸借対照表に計上する。

「一般会計繰出金」は、特別会計が一般会計に繰り出した金額を計上する。一般会計において当該繰出金を行政サービス活動の財源とする場合は行政コスト計算書へ計上し、社会資本整備等投資活動又は財務活動に投入する場合は貸借対照表に計上する(資料 2 - 2)。

(イ) 一般財源充当調整

各局の行政サービス活動に投入した一般財源の額は、キャッシュ・フロー計算書の一般財源充当調整の欄に計上し、次いで、行政コスト計算書へ計上する。また、社会資本整備等投資活動又は財務活動に投入した一般財源は、キャッシュ・フロー計算書の一般財源充当調整の欄に計上した後、貸借対照表の正味財産に計上する(資料 2 - 3)。

(ウ) 一般財源共通調整

一般財源を収入した局において、当該一般財源を差し引く項目である。すなわち、キャッシュ・フロー計算書の一般財源共通調整の欄に、収入した一般財源相当額をマイナス計上し、行政コスト計算書においても同様にマイナス計上する。これは、局別に収入した一般財源の額を明らかにするものである(資料2-3)。

(エ) 形式収支

企業会計では、キャッシュ・フロー計算書の増減額に期首の現金を加算したものが期末現金預金として貸借対照表に計上される。これに対して、都会計基準においては、キャッシュ・フロー計算書をベースとしているため、キャッシュ・フロー計算書の「前年度からの繰越金」が期首の現金預金に相当し、これに「収支差額合計」を加えた「形式収支」が、貸借対照表の現金預金の額と一致する。

なお、「形式収支」は、地方自治法施行令第166条第2項に定める「実質収支に関する調書」における「歳入歳出差引額」に相当する。

3 財務諸表の制度的位置付け

(1) 官庁会計における決算手続

現在の自治体の決算については、地方自治法等の法令が、その手続を規定している。具体的には、出納長又は収入役は、出納が閉鎖された5月31日から3か月以内に、決算を調製し、決算及びその他政令で定める書類等を当該自治体の長に提出する。長は、それらを監査委員の審査に付したうえ、決算を議会の認定に付す。その際、決算に対する監査委員の意見、主要な施策の成果を示す書類及びその他政令で定める書類を併せて提出する(地方自治法第233条)。これは、予算が議会の議決に従って適正に執行されたか否かを検証することにより財政民主主義を徹底するとともに、行政運営の効率性及び財政運営の健全性を検討する資料を提供することを目的としている。

(2) 財務諸表の位置付け

都が作成する財務諸表は、複式簿記・発生主義会計を導入する目的のひとつ

つが説明責任の一層の遂行である点から考えて、議会へ提出する必要がある。

そこで、都においては、東京都会計事務規則に、会計別財務諸表を議会に提出することを規定する。具体的には、現在、決算を議会の認定に付す際、その参考資料として提出している「東京都決算参考書」(以下「決算参考書」という。)にそれらの財務諸表を掲載することとする(資料3参照)。

(3) 財務諸表の議会提出までの流れ

予算執行から財務諸表の議会提出までの流れは、資料4のようになる。すなわち、当年度4月から次年度5月までは当年度予算が執行され、それと同時に複式簿記の処理が行われる。5月31日に出納が閉鎖された後、出納長は、会計別財務諸表を作成し、それらを掲載した決算参考書を取りまとめて、9月に知事に提出する。知事は、決算参考書を決算等とともに議会へ提出する。

第2章 複式簿記・発生主義会計を支えるシステムの概要

1 財務会計システムの再構築の必要性

都では、一般会計及び特別会計の会計処理を行う電算処理システムとして財務会計システムを使用している。第1章で述べたような複式簿記・発生主義会計を導入するためには、この財務会計システムの再構築をしなければならないが、従来の会計処理に加え、複式簿記による記帳を行うには、再構築に当たって、どのようなシステム設計の考え方を採用したかが非常に重要である。また、複式簿記・発生主義会計の導入を考えている自治体の参考にもなると考えるので、再構築後の新しい財務会計システム（以下「新財務会計システム」という。）の特長や概要について、以下説明する。

(1) 従来の財務会計システムの機能

従来の財務会計システムは、一般会計及び特別会計を対象に、単式簿記・現金主義の官庁会計に基づいて、予算の編成から執行、決算までを取り扱っている。したがって、従来の財務会計システムは官庁会計を処理する機能のみを有し、複式簿記による会計処理を行う機能は有していない。

(2) 複式簿記・発生主義会計導入後に求められる会計処理

複式簿記・発生主義会計を導入した後は、現行の官庁会計による処理に加えて、次のような会計処理を行う必要がある。

ア 日々の予算執行に係る仕訳

歳出や歳入等に係る日々の予算執行すべてについて、複式簿記による仕訳を行い、それを記録する。

イ 資産及び負債の把握

従来の会計処理では把握していなかった減価償却費や売却損益、都債の残高など、資産や負債に係る取引を記録する。

ウ 多様な財務諸表の正確かつ迅速な作成

複式簿記の決算書である財務諸表については、第1章2(2)で述べたように、会計別財務諸表及び局別財務諸表など、多様な財務諸表を正確かつ迅速に作成する。

(3) 従来の財務会計システムの再構築の必要性

上記(2)アで述べたような日々の複式仕訳を手作業により実施しようとすると、会計処理に従事している職員が官庁会計と複式簿記・発生主義会計との二重の会計処理を行わなければならないが、これは事務の非効率化及び仕訳等の間違いを招き易い。したがって、こうした複式仕訳作業は、システム化して、官庁会計を処理する際に、可能な限り自動的に行われるようにする必要がある。

また、(2)イで述べた資産及び負債の把握については、都においては資産や負債を管理する既存のシステムが別個にあるため、これらのシステムから情報を受け取り、財務会計システムにおいて自動的に仕訳を行うこととするのが合理的である。

そこで、このような会計処理を実現するため、従来の財務会計システムの再構築を行うこととした。

2 新財務会計システムの概要

(1) 予算科目から勘定科目への変換

ア 変換の概要

第1章で述べたような財務諸表を作成するためには、官庁会計の予算科目(款・項・目・節)がシステムに入力されたときに、複式簿記の勘定科目へと変換して仕訳を行い、これを記録する必要がある。新財務会計システムにはこうした機能を付加したが、この機能については効率性や信頼性の観点からいくつかの工夫を加えたので、この単式簿記から複式簿記への変換の考え方等について、以下、詳細に述べる。

イ 歳出における勘定科目への変換

第1章1(3)で述べたように、歳出におけるキャッシュ・フロー計算書の勘定科目(以下「CF科目」という。)は、都予算性質別を基本として設定した。このことにより、官庁会計の予算科目をシステムに入力すれば、ほぼ自動的に複式のCF科目に変換することが可能となり、CF科目を特定すれば、行政コスト計算書及び貸借対照表の勘定科目への変換も自動的に行われるようにした(資料5参照)。

ウ 歳入における勘定科目への変換

歳入におけるＣＦ科目は、歳入の予算科目における「項」を原則として採用した。歳入の場合も歳出と同様に、官庁会計の予算科目をシステムに入力することにより、ほぼ自動的にＣＦ科目に変換することが可能となり、ＣＦ科目を特定すれば、行政コスト計算書及び貸借対照表の勘定科目への変換も自動的に行われる。

なお、歳出目別の財務諸表を作成するためには、当該収入が充当される歳出目を特定して入力する必要があるが、この点についても、ほぼ自動的に歳出目を特定できるようなシステム上の工夫を施した。

(2) スtock関連情報の財務会計システムへの取込み

ア 資産を管理する従来のシステム

都においては、東京都公有財産規則に基づく財産管理を行うための「土地バンクシステム」があった。このシステムでは、公有財産ごとに件名、財産の種類、行政財産又は普通財産の区別、所在地、所管組織、異動事由、取得価格等を把握していた。

イ 固定資産情報の連携

固定資産のうち行政財産及び普通財産に係る情報を「勘定科目」に従い整理・集計して財務諸表を作成するためには、土地バンクシステムを仕様変更するとともに、新財務会計システムに資産情報を処理する機能を付加することが必要である。

そこで、土地バンクシステムについて次の3点のような仕様変更を行い、新たに「財産情報システム」とした。

減価償却費、減価償却累計額を計算する機能

作成する財務諸表の最小単位が「歳出目」であるので、財産ごとに「歳出目」を登録する機能

新財務会計システムにデータを提供するため、財産ごとに、分類、異動事由、取得価格、減価償却額等を記録しこれを媒体に出力する機能

一方、新財務会計システムは、財産情報システムから財産ごとのデータを受領するが、この情報を適切に処理して財務諸表を作成するため、

主として次の3点の機能を設定した。

財産情報システムの分類等を勘定科目に変換するとともに、歳出目ごとに勘定科目の残高を集計する機能

現金収支を伴わない異動事由のデータを受領した場合、それに対応する勘定科目に変換し、自動的に仕訳を行う機能

財産の除却などの場合に、財産情報システムで算出された減価償却費に関する情報を勘定科目に従い、自動的に仕訳する機能

なお、取得価格が100万円以上の物品（重要物品）についても財務諸表に計上することとしたため、物品を管理している「物品管理システム」についても、財産情報システムと同様の対応を行った。

ウ 都債を管理する現在のシステム

都債の発行及び償還に係る金額は「公債管理システム」により管理されている。具体的には、新たに都債を発行（以下「起債」という。）するごとに、都債を識別する「回記号」と、その回記号に対する償還期限、利率、毎年の支払期日等を公債管理システムに登録する。この情報をもとに、最終償還期日までの毎年・毎回の償還額を算出している。

なお、支出については、特別会計である公債費会計において一括して行っている。

エ 都債情報の連携

負債の情報を網羅した財務諸表を作成するため、公債管理システムの仕様変更を行い、起債と償還に関するデータを新財務会計システムに提供できるようにした。

一方、新財務会計システムは、公債管理システムからの情報を適切に処理し、財務諸表を作成するために以下のような機能を設定した。

公債管理システムから提供を受けた全件データに「歳出目」を付与する機能

公債管理システムから提供を受けた償還及び起債情報を用いて、歳出目ごとに仕訳を行う機能

以上のようなシステム上の対応を実施した結果、今後の会計事務は資料6のような流れとなる。なお、上記(2)で述べたストック関連情報との連携について、資料7にその概要を示している。

3 事業別財務諸表への展開

「歳出目別」から「項別」、「局別会計別」、「局別」及び「会計別」単位までの財務諸表は、新財務会計システムから出力される。それに対して、第1章2(2)で述べた事業別財務諸表については、新財務会計システムのサーバから職員のパソコンにデータをダウンロードし、そのうえでデータを加工して財務諸表を作成するという仕組みにより対応することとした。その仕組みと事業別財務諸表の作成手順は、次のとおりである。

事業別財務諸表の単位とする事業(以下「管理事業」という。)をあらかじめ、新財務会計システムに登録する。

なお、管理事業は、「局」という枠の中であれば、会計や予算科目にとらわれることなく、自由に設定することができる。

予算執行の際の個々の歳入・歳出業務において、で設定した管理事業を入力する。なお、給与関係費のようにすべての管理事業に共通する経費などについては、共通経費のための管理事業を別にひとつ設定し、執行段階からその管理事業で整理することとする。

及びの処理により、歳出目ごとの勘定残高に管理事業が付与され、残高情報を管理事業別にダウンロードできるようになる。

決算が確定した後、新財務会計システムにおける事業別財務諸表作成機能を使用して、サーバから職員のパソコンに管理事業ごとの勘定残高データをダウンロードする。

共通経費の管理事業に整理されている勘定残高を個別の管理事業に按分して配賦する。

以上の処理を行ったのち、表計算ソフトのマクロ機能^(注)を用いて事業別財務諸表を作成する。

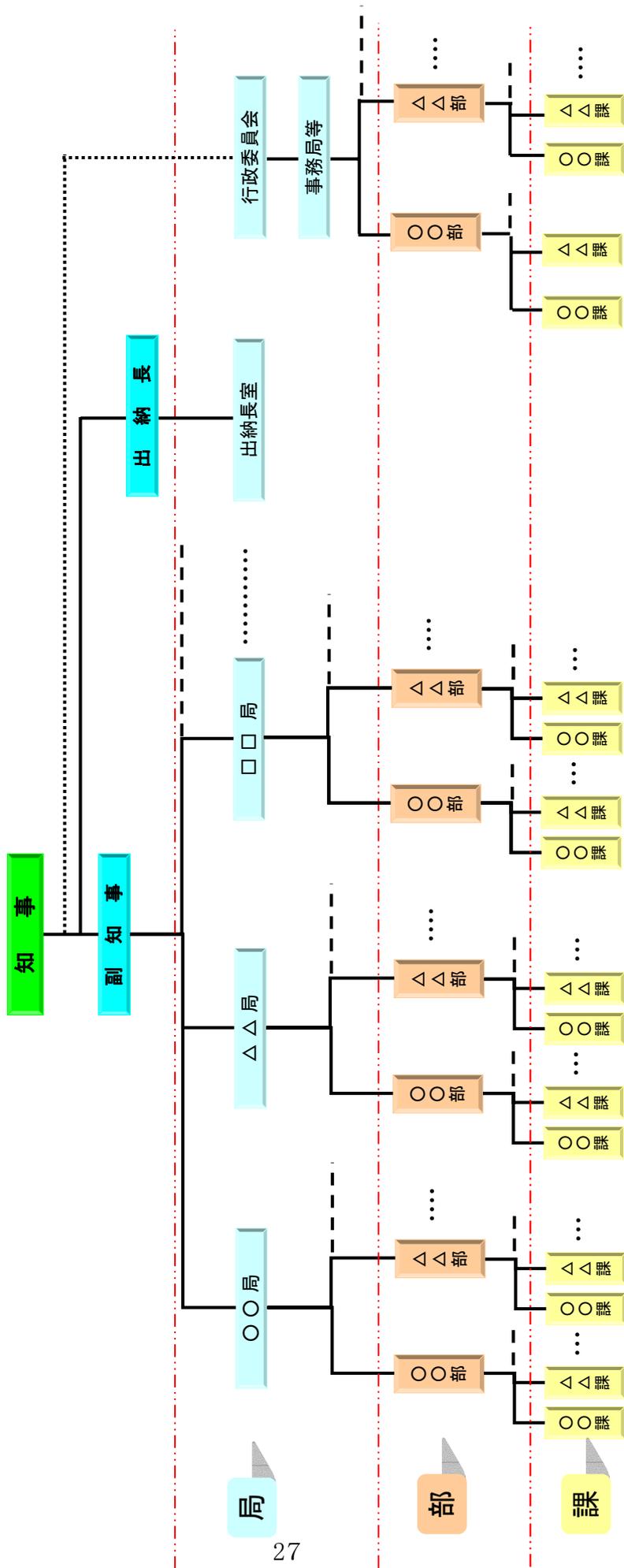
(注) 一連の決まった処理を登録しておき、後で呼び出して実行する機能

おわりに

本書は、主として、複式簿記・発生主義会計を導入するに当たっての制度的枠組みを明らかにした。

都は、新たな公会計制度を導入することにより、現行官庁会計では十分に把握されていなかった、ストック情報及びコスト情報を正確かつ迅速に把握することができるようになる。しかし、公会計制度改革の目的は、制度の変更それ自体ではなく、自治体経営の視点の確立、説明責任の一層の遂行及び職員の意識改革を推進し、もって、都民サービスの向上を図ることにあり、その実現のためには、財務諸表を的確に活用していくことが重要である。

東京都の組織の概要



財務諸表の構造(一般会計)

キャッシュ・フロー計算書

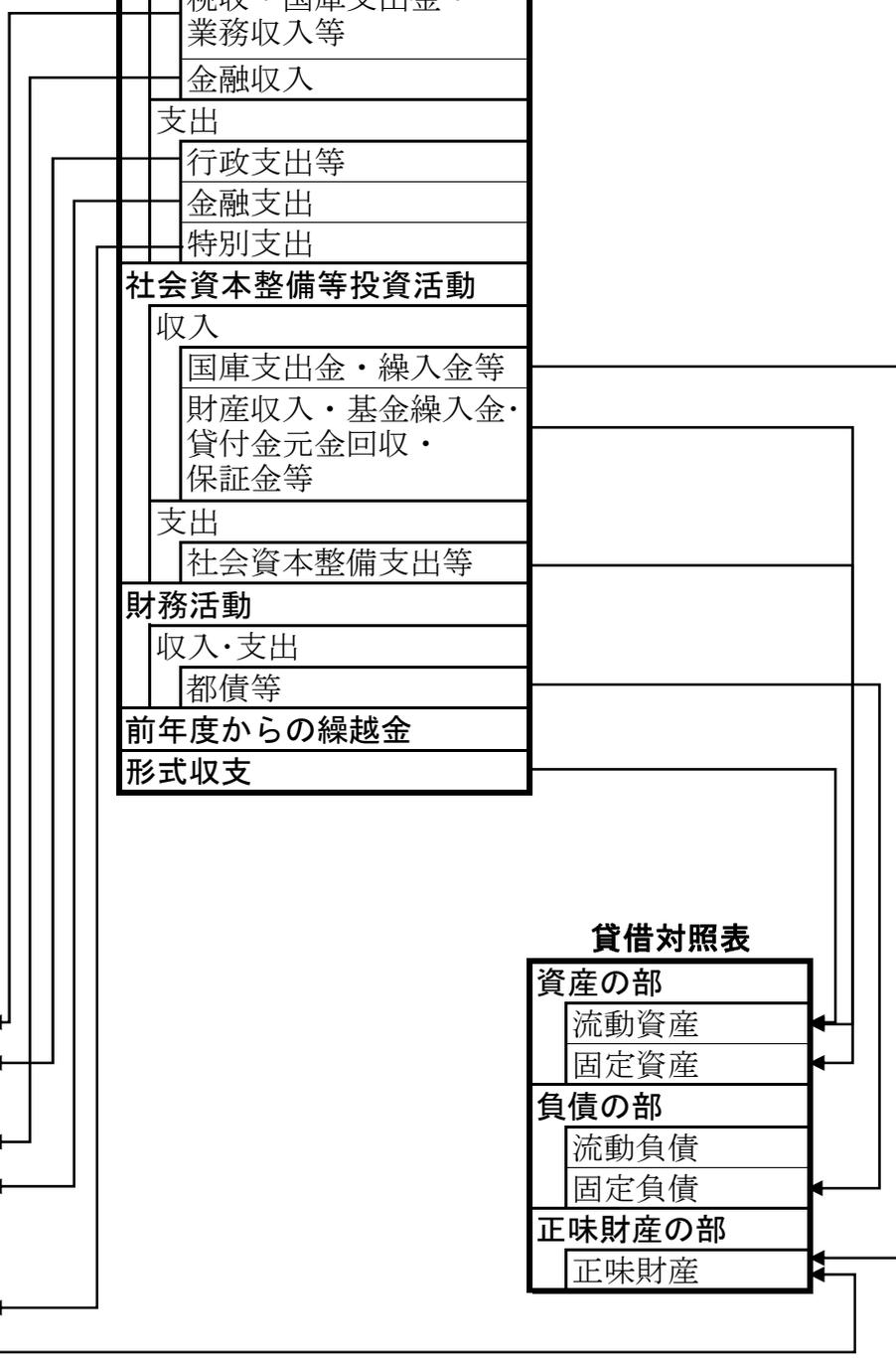
行政サービス活動	
収入	
	税金・国庫支出金・業務収入等
	金融収入
支出	
	行政支出等
	金融支出
	特別支出
社会資本整備等投資活動	
収入	
	国庫支出金・繰入金等
	財産収入・基金繰入金・貸付金元金回収・保証金等
支出	
	社会資本整備支出等
財務活動	
収入・支出	
	都債等
前年度からの繰越金	
形式収支	

行政コスト計算書

通常収支の部	
行政収支の部	
	行政収入
	行政費用
金融収支の部	
	金融収入
	金融費用
特別収支の部	
	特別収入
	特別費用
収支差額	

貸借対照表

資産の部	
	流動資産
	固定資産
負債の部	
	流動負債
	固定負債
正味財産の部	
	正味財産



財務諸表の構造(特別会計)

キャッシュ・フロー計算書

行政サービス活動	
収入	国庫支出金・業務収入等 金融収入
支出	行政支出等 金融支出 特別支出
社会資本整備等投資活動	
収入	国庫支出金・繰入金等 財産収入・基金繰入金・ 貸付金元金回収・ 保証金等
支出	社会資本整備支出等
財務活動	
収入・支出	都債等
一般会計繰入金	
一般会計繰出金	
形式収支	

行政コスト計算書

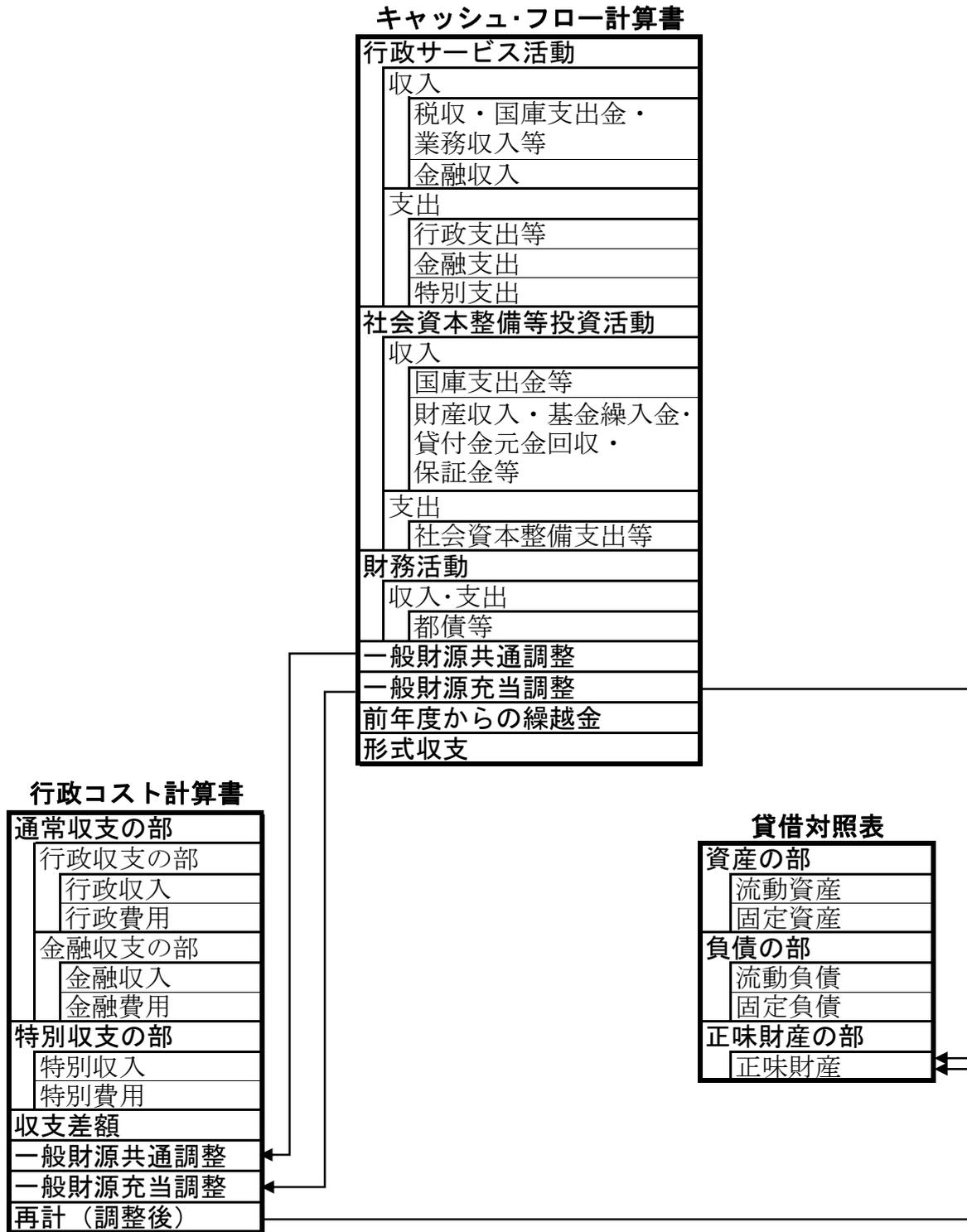
通常収支の部	
行政収支の部	行政収入 行政費用
金融収支の部	金融収入 金融費用
特別収支の部	
特別収入	特別費用
収支差額	
一般会計繰入金	一般会計繰出金
再計	

貸借対照表

資産の部	
流動資産	固定資産
負債の部	
流動負債	固定負債
正味財産の部	
正味財産	



財務諸表の構造(局別)



※特別会計を所管する局においては資料2-2の構造も加わるが、図が煩雑になるのを避けるため、局別財務諸表における一般会計の構造のみを示した。

官庁会計の決算書類と財務諸表の位置付け

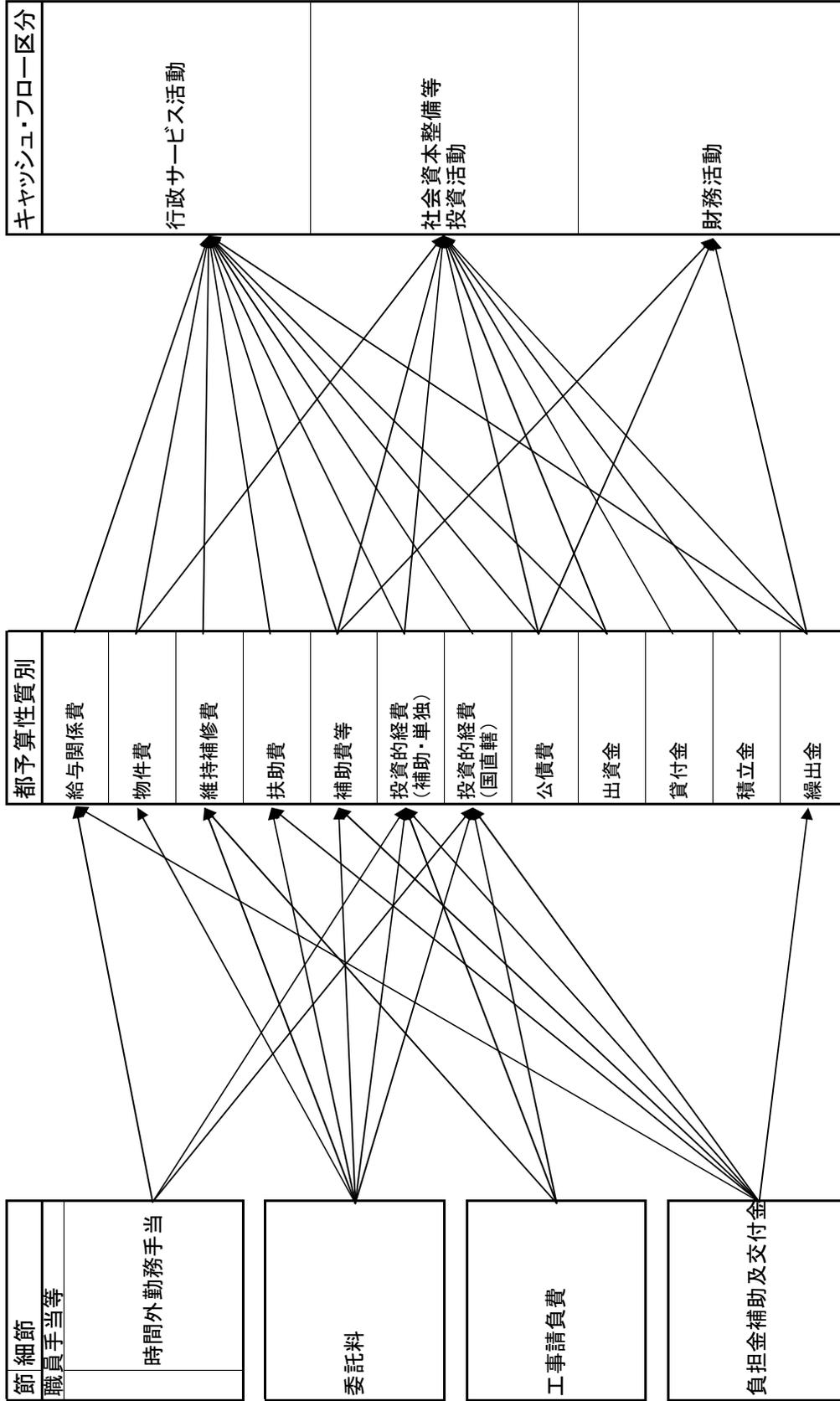
官庁会計の決算に係る書類		財務諸表の位置付け	
出納長が知事へ提出する書類	知事が議会へ提出する書類	都議会に提出される書類の名称	
決算 (法第233条第1項)	決算 (法第233条第3項)	東京都各会計歳入歳出決算書	/
証書類 (法第233条第1項)	監査委員の意見 (法第233条第3項)	決算審査意見書	
	主要な施策の成果を説明する書類 (法第233条第5項)	主要施策の成果	
その他政令で定める書類 (法第233条第1項、令第166条第2項)	その他政令で定める書類 (法第233条第5項、令第166条第2項)	東京都各会計歳入歳出決算附属書類	/
①歳入歳出決算事項別明細書	①歳入歳出決算事項別明細書		
②実質収支に関する調書	②実質収支に関する調書		
③財産に関する調書	③財産に関する調書		
東京都会計事務規則に定める資料 (規則第109条)		東京都決算参考書	
①各会計決算総括表	法令上の規定はないが、東京都においては「東京都決算参考書」として提出	①各会計決算総括表	⑤会計別財務諸表
②款別決算概要説明		②款別決算概要説明	
③局別款別予算決算一覧表		③局別款別予算決算一覧表	
④各会計節別予算決算一覧表		④各会計節別予算決算一覧表	

「東京都決算参考書」の中に、⑤会計別財務諸表を掲載する。

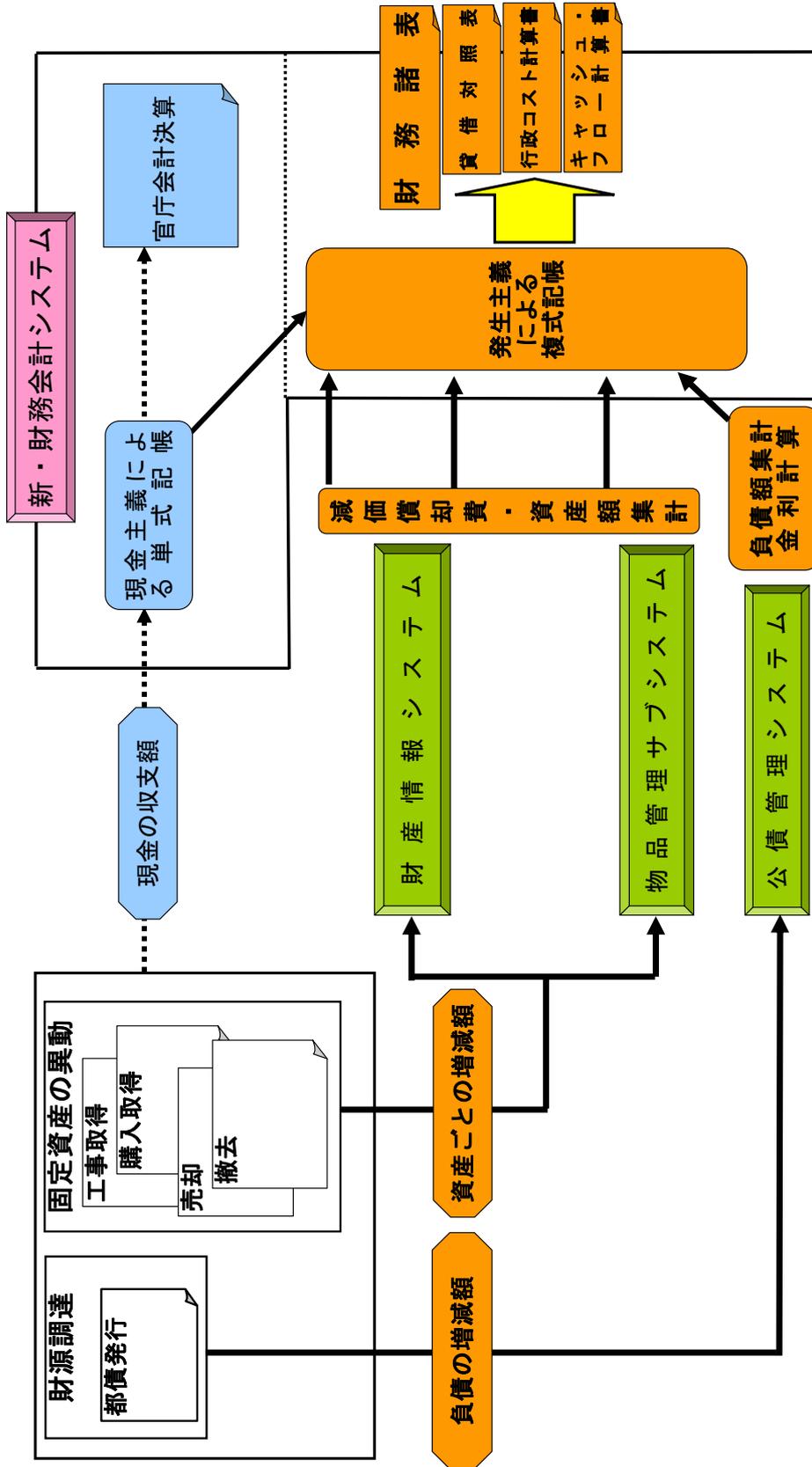
資料 3

(注) 「法」は地方自治法をさし、「令」は地方自治法施行令をさし、「規則」は東京都会計事務規則をさす。

歳出の節・細節、都予算性質別、キャッシュ・フロー区分の関連
 (時間外勤務手当、委託料、工事請負費、負担金補助及交付金の例)



新財務会計システムとストック情報の関連



東京都の会計制度改革に関する検討委員会 委員名簿

米田正巳 (委員長)	東京都専門委員(公認会計士) 東京富士大学経営学部教授
鵜川正樹 (副委員長)	東京都専門委員(公認会計士) 日本公認会計士協会公会計委員会専門委員
安藤算浩	東京都専門委員(公認会計士) 監査法人ナカチ統轄代表社員
安藤立美	東京都財務局主計部長
島田幸太郎	東京都出納長室副出納長

(平成18年3月まで)