

## 第 1 部 包括外部監査の概要と概括的理解

## 第1章 包括外部監査の概要

### 第1節 監査の種類

地方自治法 252 条の 37 第 1 項及び第 2 項に基づく包括外部監査

### 第2節 監査の期間

令和 4 年 4 月 1 日から令和 5 年 3 月 31 日まで

### 第3節 監査の対象

#### 1 監査テーマ

出資金及び基金の執行・管理・運営について

#### 2 対象年度

令和 3 年度（必要に応じて他年度も対象年度に含める。）

### 第4節 監査テーマ選定理由

少子高齢化により地方公共団体の財政状況が厳しくなっていくことが想定される中で社会環境の変化・多様化する市民ニーズに対応していくには、民間資源を活用しながら行政サービスを効率的・弾力的に実施していくことが必要である。また、将来の必要な行政のための財源を計画的に特定基金として確保した上で行政を行っていくことも必要である。

岡山市が直面する財政状況が厳しくなる中であっても、将来の市民サービスを維持するのみならず、更に向上させていくためには、このような仕組みが全体的に適法性・目的適合性を保持していることを前提として、有機一体的に運営されることがその基盤になると考える。

このような問題意識の下、外部資源の利用という視点では、平成 21 年度に外郭団体をテーマとして選定実施されてしばらく期間が空いたことから、今回は、外郭団体を含めた出資金にテーマを絞ったうえで包括的に岡山市の統制状況並びに関連する事業を横断的に確認したいと思う。

また、様々な将来リスクに対してお金を貯める仕組みという視点から、地方自治体における有効に機能する基金の仕組みは重要である。適正額の積立及び適正な運用及びその執行が、行政サービスを支える重要な基盤となる。将来的に財政が厳しくなる中で岡

山市の財政規律の方針及び自主的な財源確保体制をチェックするという視点で、基金を重要な監査テーマとして選定した。また、基金については金額的な重要性があるにもかかわらず、過年度の包括外部監査において監査テーマとされたことがない、という点からそれをテーマとすること自体にも意義がある。

出資金を岡山市が行う事業の横断的な閲覧のフィルターとして、基金を岡山市の将来リスクに対するお金を貯める仕組みとして確認したうえで、帰納的に将来的に財政状況が厳しくなる中であっても、行政サービスを維持し更に向上させるための、お金を賢く使う仕組みを提案することが岡山市の市民サービスの維持向上には必要であるとの思いから、監査テーマを『出資金及び基金の執行・管理・運営について』とした。

## 第5節 監査の視点

過年度の監査結果の総括を見ても、岡山市における縦割り行政の弊害に対する提言がなされている。監査テーマの選定理由にあるように、将来的に財政状況が厳しくなる中で、外部資産を利用することによる行政サービスの主体である出資金・それらを含めた行政サービスを行うための資金的な財源としての基金が、行政サービスを支える基盤として、全体として有機一体的に機能するような基盤が必要ではないかという視点を持って監査に当たった。

そのような主題の下、まずは出資金・基金を個別に監査したが、それらの監査結果の集合体から帰納的に何かしらの提案が出来ることを志向しつつ監査を実施した。

## 第6節 監査方法

### (出資金)

出資金については、公有財産として登録され、また出資割合に応じて地方自治法上岡山市に要請される統制は異なるので、この管理運営がどのようになされているかという点を、担当各課にヒアリングを実施することにより確認する。

### (基金)

基金については、その設定が地方自治法上規定されているため、適法に設定運用及び取崩が行われているのかという点と、基金として運用される資産は、公有財産にはならないが、地方自治法上の管理が要請されているのでその資産保全が適正に行われているのか、という点を同じく各担当課にヒアリングを実施することにより確認する。

※詳細は、各論としての出資金及び基金のイントロダクション（監査方針）で詳述。

## 第7節 包括外部監査人及び補助者

包括外部監査人	高橋正和（公認会計士）
補助者	高見尚平（公認会計士）
補助者	山本哲也（公認会計士）
補助者	榎本洋樹（公認会計士）
補助者	藤本英臣（弁護士）
補助者	岡原洋介（弁護士）

## 第8節 利害関係について

包括外部監査人及びその補助者は、上記監査対象について、地方自治法第252条の29に規定する利害関係はない。

## 第9節 指摘・意見

本報告書において、「指摘」とした事項は、「監査の結果について、合規性または経済性・効率性・有効性に関して、改善すべき重要事項と監査人が判断したもの」である。

「意見」とした事項は、「監査の結果について、著しい問題はないが、改善が望ましい事項と監査人が判断したもの」である。

## 第2章 岡山市の財政状況と課題

### 第1節 監査方針

今回の包括外部監査では、テーマとする出資金・基金の監査から、少子高齢化社会の中で「お金を賢く使う」仕組みをどのように構築していくか、という問題に対し、有意な提案を導くことを最終の目標としている。

そのために、岡山市の財政状態・財政を作る仕組みを概括的に理解し、そこから導き出される問題点を認識しつつ、サンプルとして今回監査テーマとする出資金・基金を見ていくことにより、最終的にテーマとした出資金・基金に対する提案のみならず、少子高齢化社会の中で「お金を賢く使う」仕組みを岡山市の中で構築していく上での、有意な提案を帰納的に導き出したいと思う。

### 第2節 岡山市の現状のスコア

#### 【令和2年度都市間比較】

順位	経常収支比率		将来負担比率		実質公債費比率		財政調整のための基金残高		標準財政規模との比率 (%)
	都市名	比率 (%)	都市名	比率 (%)	都市名	比率 (%)	都市名	百万円	
1	岡山市	90.6	浜松市	—	札幌市	2.6	大阪市	166,382	19.2
2	熊本市	91.0	岡山市	—	相模原市	2.6	福岡市	42,341	9.9
3	浜松市	92.5	堺市	5.0	大阪市	2.7	仙台市	35,885	12.8
4	福岡市	93.8	大阪市	5.3	神戸市	4.3	神戸市	28,693	6.5
5	大阪市	94.3	相模原市	23.9	浜松市	5.1	札幌市	26,667	5.1
6	静岡市	94.6	さいたま市	28.2	岡山市	5.4	さいたま市	24,328	7.9
7	新潟市	94.7	札幌市	43.0	さいたま市	5.8	岡山市	21,255	10.6
8	札幌市	97.1	静岡市	48.8	堺市	5.8	名古屋市	19,343	3.0
9	さいたま市	97.3	神戸市	61.6	熊本市	6.0	北九州市	18,899	6.7
10	川崎市	97.5	仙台市	71.2	仙台市	6.1	千葉市	12,811	5.0

経常収支比率：人件費、扶助費、公債費などの経常的経費に地方税、地方交付税などの経常的収入がどの程度充当されているかを表す比率。おおむね70%から80%の間であることが理想的とされている。

将来負担比率：収入に対する負債現在高の割合。岡山市では「-」となっており、将来負担額（地方債現在高等）を上回る充当可能財源等（基金等）を保有していることを示している。

実質公債費比率：収入に対する負債の返済割合。

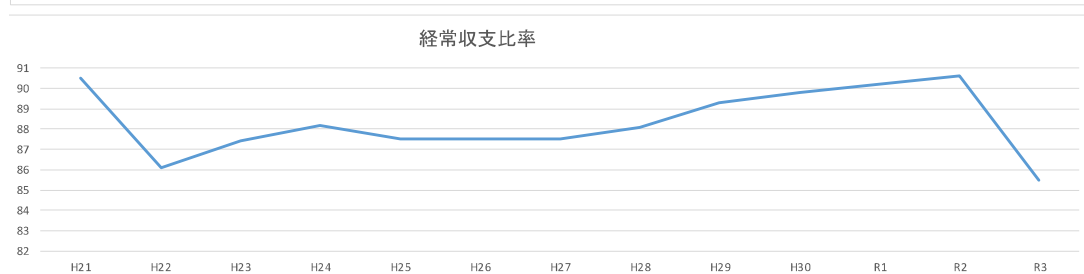
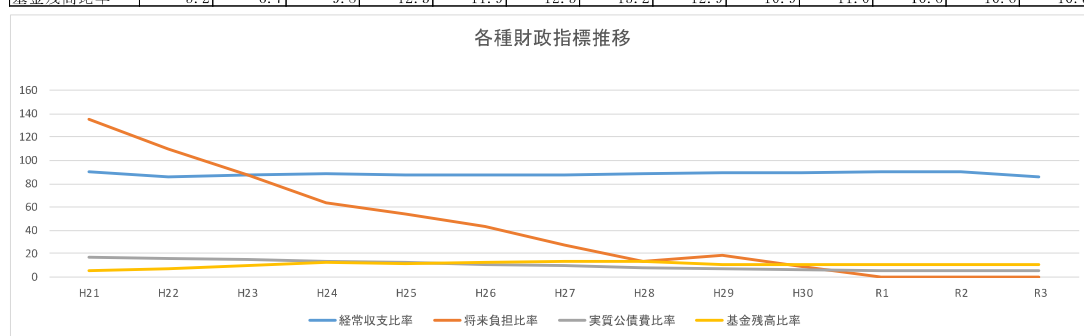
基金残高比率：収入に対する貯金の割合。

岡山市の令和2年度決算における財政指標については、経常収支比率政令市1位（前

年度1位)、将来負担比率1位(前年度1位)実質公債費比率6位(前年度8位)となっており、普通会計のみならず、外郭団体も含めた改革により、非常に良い結果となっている。経常収支比率が理想的とされる数値とかけ離れている団体がほとんどであることを考えると、他都市の財政規律が甘いだけとも言えるが、岡山市は『将来世代に負担を先送りすることなく、財政運営の健全性を確保した上で、市民福祉の向上とまちの発展を実現していきます』とのスローガンの下、財政的基盤の上に永続的な市民サービスの維持向上を志向した責任感ある財政規律を敷いている。

### 【政令市移行以後の各種財政指標推移】

	H21	H22	H23	H24	H25	H26	H27	H28	H29	H30	R1	R2	R3
経常収支比率	90.5	86.1	87.4	88.2	87.5	87.5	87.5	88.1	89.3	89.8	90.2	90.6	85.5
将来負担比率	135.6	110.0	87.8	64.0	54.0	43.4	27.7	13.5	18.3	9.3	-	-	-
実質公債費比率	17.0	15.9	14.8	13.5	12.4	11.0	9.5	8.1	7.0	6.3	5.6	5.4	5.1
基金残高比率	5.2	6.7	9.8	12.3	11.9	12.3	13.2	12.9	10.9	11.0	10.6	10.6	10.5



次に岡山市の財政指標の推移を確認すると、政令市移行以後将来負担比率の減少は顕著であり、今となっては地方債残高を上回る標準財政規模を有している。注目すべきは経常収支比率の推移である。政令市に移行した後の平成22年度は86.1%であるがその後徐々に悪化し令和2年度までは90%程度で推移している。これに対し、令和3年度は85.5%まで前年比5.1ポイント低下したが、これは新型コロナウイルス感染症による徴収猶予措置などの臨時的な要因による低下であり、それを除くと89.0%である。指標面から見た場合、鍵となるのはこのまま経常収支比率を維持できるかどうかという点にかかっているが、近年上昇傾向であった経常収支比率について、令和3年度は臨時的措置を除いたとしても低減傾向にあり、歳入歳出のコントロールという局面において責任感ある財政運営措置がなされつつある。

### 第3節 岡山市の財政状況

#### 第1項 歳入面からの分析

※隔年分析については、令和2年度より、コロナ感染症対策関連の歳入があるため、令和元年度と平成24年度の比較とした。

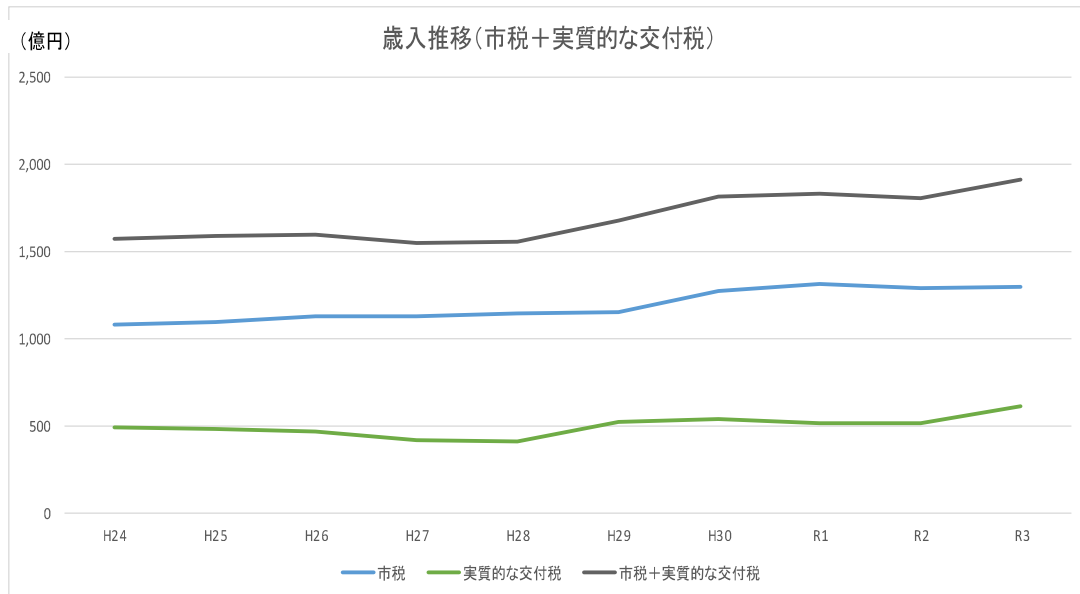
(千円)	H24	R1	増減	増減率
地方税	108,087,672	131,836,083	23,748,411	21.97%
地方譲与税	2,988,459	2,638,157	△ 350,302	△11.72%
利子割交付金	304,325	118,615	△ 185,710	△61.02%
配当割交付金	247,268	488,224	240,956	97.45%
株式等譲渡所得割交付金	54,755	298,400	243,645	444.97%
分離課税所得割交付金		859,517	859,517	
地方消費税交付金	6,847,030	13,031,741	6,184,711	90.33%
ゴルフ場利用税交付金	153,345	108,508	△ 44,837	△29.24%
軽油引取税・自動車取得税交付金	5,726,307	6,201,548	475,241	8.30%
環境性能割交付金		131,171	131,171	
地方特例交付金等	429,876	2,272,787	1,842,911	428.71%
地方交付税	30,523,670	33,843,566	3,319,896	10.88%
交通安全対策特別交付金	420,228	232,497	△ 187,731	△44.67%
分担金・負担金	3,244,552	2,372,716	△ 871,836	△26.87%
使用料	4,391,255	3,668,517	△ 722,738	△16.46%
手数料	2,604,952	2,764,408	159,456	6.12%
国庫支出金	42,169,555	63,418,268	21,248,713	50.39%
国有提供施設所在交付金	83,498	63,953	△ 19,545	△23.41%
県支出金	11,955,895	17,025,517	5,069,622	42.40%
財産収入	1,589,697	2,825,901	1,236,204	77.76%
寄付金	40,315	119,605	79,290	196.68%
繰入金	723,261	7,341,976	6,618,715	915.12%
繰越金	4,740,143	10,941,222	6,201,079	130.82%
諸収入	3,905,007	5,609,894	1,704,887	43.66%
地方債	31,061,600	32,814,534	1,752,934	5.64%
(合計)	262,292,665	341,027,325	78,734,660	30.02%

岡山市の普通会計の歳入についてその主な構成要素を見ると、地方税関係（39.5%）・国庫支出金による市事業費に対する補助金収入（18.6%）・地方交付税（9.9%）・地方債発行による歳入（9.6%）以上で、全体の77.6%を占めている（令和元年度歳入実績より）。

政令市への移行などによる、地方税・地方交付金・国庫支出金の伸びに支えられ市の普通会計の歳入額は平成24年の262,293百万円から令和元年度には、341,027百万円にまで78,734百万円（30.02%増）増加している。

【一般会計 歳入】

(億円)	H24	H25	H26	H27	H28	H29	H30	R1	R2	R3
<b>市税</b>	1,081	1,100	1,129	1,127	1,145	1,154	1,276	1,318	1,290	1,304
固定資産税・都市計画税	501	507	513	512	526	534	534	543	544	548
個人市民税	366	372	382	389	396	400	518	542	548	543
法人市民税	115	116	128	121	117	115	118	125	92	104
その他	99	105	106	105	106	105	106	108	106	109
<b>実質的な交付税</b>	495	488	469	423	411	525	539	518	520	613
地方交付税	305	278	264	248	247	312	323	338	339	442
臨時財政対策債	190	210	205	175	164	213	216	180	181	171
市税+実質的な交付税	1,576	1,588	1,598	1,550	1,556	1,679	1,815	1,836	1,810	1,917



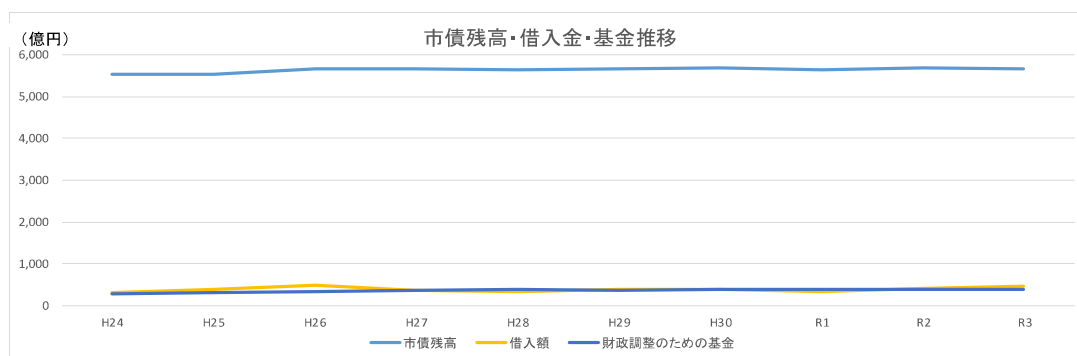
歳入の主な構成要素である、市税と実質的な交付税の推移を確認する。交付税については、コロナ感染症対策関連の臨時的な交付措置が行われたため令和3年度も伸びたが、市税については、平成30年度より平準化してきている。したがって、認識としては、岡山市の歳入は頭打ちになったという理解の下運営を行う段階に来ていると言える。

この点、今後は地方債発行収入の割合を増やす・基金を取り崩すということが市場環境の変化(景気後退による地方税収入の減少)に対する対応局面で必要となることが想定される。実際、市有施設の耐震化・本庁を含めた老朽化施設の更新・改修という行政目標の実施にあたっては、基金を一部取り崩してはいるものの市中からの借入金により対応しており、岡山市の借入金は増加傾向にある。



【参考：市債残高・借入金・基金推移】

(億円)	H24	H25	H26	H27	H28	H29	H30	R1	R2	R3
<b>市債残高</b>	5,537	5,545	5,661	5,659	5,630	5,660	5,700	5,640	5,690	5,654
普通会計市債残高	2,760	2,825	3,013	3,074	3,121	3,207	3,290	3,280	3,369	3,377
公営企業市債残高	2,777	2,720	2,648	2,585	2,509	2,453	2,410	2,360	2,321	2,277
<b>借入額</b>	311	380	492	353	330	374	385	328	404	466
<b>財政調整のための基金</b>	274	305	332	356	383	369	376	376	380	390
財政調整基金	187	183	190	204	201	197	201	194	198	207
市債調整基金	14	14	14	14	14	14	14	14	14	15
公共施設等整備基金	73	108	128	138	168	158	161	168	168	168



岡山市が借入金を増加させることにより資金需要に対応しているとはいうものの、岡山市の外部調達額全体における借入金は市債残高と比較すると微々たるものである。今後、どのように資金需要に対応しつつ、市債残高を圧縮していくか、という難しい課題が控えている。

第2項 歳出面からの分析

【会計科目別】

(千円)	H24	R1	増減額	増減率
人件費	43,868,049	76,977,687	33,109,638	75.5%
扶助費	66,802,370	83,042,930	16,240,560	24.3%
公債費	37,112,975	36,240,490	△ 872,485	△2.4%
(義務的経費の計)	147,783,394	196,261,107	48,477,713	32.8%
投資的経費	31,119,388	40,915,887	9,796,499	31.5%
物件費	26,079,190	31,164,144	5,084,954	19.5%
繰出金	21,588,687	25,165,276	3,576,589	16.6%
補助費等	19,535,680	19,210,342	△ 325,338	△1.7%
維持補修費	3,607,299	4,870,015	1,262,716	35.0%
積立金	3,965,864	5,187,691	1,221,827	30.8%
投資・出資・貸付金	2,250,564	3,000,329	749,765	33.3%
(合計)	255,930,066	325,774,791	69,844,725	27.3%

次に、歳出面についてであるが、同年間比較で見ると、255,930 百万円から325,774 百万円に69,844 百万円（27.3%増）増加している。主な要因としては、県費負担教職員制度の岡山市への権限移譲等による人件費の増（33,110 百万円）、生活困窮者増加等による扶養費の増（16,241 百万円）である。

【目的別】

(千円)	H24	R1	増減額	増減率
民生費	101,960,255	124,539,243	22,578,988	22.1%
教育費	20,716,600	58,537,313	37,820,713	182.6%
土木費	36,535,599	37,775,131	1,239,532	3.4%
公債費	37,149,037	36,296,434	△ 852,603	△2.3%
総務費	20,089,671	21,793,560	1,703,889	8.5%
衛生費	21,127,324	25,057,277	3,929,953	18.6%
消防費	7,471,241	8,620,424	1,149,183	15.4%
農林水産業費	6,762,739	7,820,747	1,058,008	15.6%
商工費	2,006,850	2,487,055	480,205	23.9%
議会費	1,212,034	1,110,756	△ 101,278	△8.4%
労働費	465,315	266,575	△ 198,740	△42.7%
災害復旧費	433,401	1,470,276	1,036,875	239.2%
	255,930,066	325,774,791	69,844,725	27.3%

目的別に分析すると、民生費(38.2%)・教育費(18.0%)・土木費(11.6%)・公債費(11.1%)以上で全体の78.9%を占めている（令和元年度歳出実績より）。

決算額では、民生費の占める割合が最も多い。これは、令和元年度の幼児教育・保育無償化などにより増加したのであるが、増減額及び増減率の観点からは教育費が最も顕著な伸びを示している（理由は前述した、県費負担教職員の岡山市への権限移譲）。また、商工費（23.9%）も大きく伸びていることが分かる。

岡山市の民生費が予算に占める割合は40%前後で推移している。市町村の民生費が予算に占める割合の全国平均が36.7%（令和3年版地方財政白書 総務省）であることを考えると、岡山市は教育と福祉を充実させることにより、魅力的な市を志向しているといえる。また、全体に対する比率はまだ小さいが、商工費も増加傾向であり、企業誘致・企業振興を図ることにより将来的な地方税の拡充を企図していることがうかがえる。

このように、歳出面を見ると、少子高齢化社会に対する対策として、魅力的な市とするために、教育並びに児童福祉を含めた福祉を充実させるため予算を投じ努力している

のである。それにより義務的経費の決算額及び市の独自政策としての児童福祉の伸びが顕著となっている。

このような行政政策を実施する上で問題として留意しなければならない点としては、一度制度として設けた義務的経費並びに自主事業というものは、景気弾力性に乏しいという点である。景気が悪いからといって一度設けた制度による市民サービスを止めるわけにはいかない。しかも、景気が悪くなれば比例的に民生費の構成要素である生活保護費は増えていく。結果として意識しなくてはならない顕在化リスクとしては、市の魅力を向上させるために、福祉・教育を充実させた結果として、市の財政が景気変動に対する弾力性が低くなっているという点である。市債残高も高止まりしている中で、景気後退局面に差し掛かった場合に厳しい財政運営が迫られることが想定される。

#### 第4節 小括

岡山市が、『将来世代に負担を先送りすることなく、財政運営の健全性を確保した上で、市民福祉の向上とまちの発展を実現していきます』とのスローガンの下、基本的には財政的基盤の上に永続的な市民サービスの維持向上を志向した責任感ある財政規律を敷いており、その結果として、非常に素晴らしいスコアを残していることは記したとおりである。

人口減少社会の中でも、岡山市は人口が増えており、それは市政によるところが多分にあるのであろう。しかしながら、具体的な数字の中身を見ると近い将来に財政面から非常に厳しい状況が訪れることが想定される（民生費の増加傾向が急激に逡減傾向に傾斜することは想定できないし、頭打ち傾向にある地方税が急激に増加することも想定できない）。

景気後退は必ず来る。

魅力的な市として人口増加を狙っているのはわかるが、岡山市においても少子高齢化が進んでおり、自然減が社会増を上回り、人口減少局面を迎えている（岡山市）。財政を取り持つものとしては、このような事実に基づいて、財政にかかわる具体的な数字を予測し、それに対して対処計画を策定し、具体的な予算を策定し執行していかなくてはならないのである。

その局面においては、顕在化するリスクに対してお金を貯める・それにより必要な事業を行う（不必要な事業に関しては廃止）・一度始めた事業については、継続的にモニタリングを行う、といった一連の行政活動を全体適合的な措置として適時講じる、という仕組みが岡山市のシステムとして内在していることは必須であろう。その観点からは、部門横断的に出資金と基金をサンプルとして併せて見ていくことにより、事業面及び資金面から、問題点を抽出するということには、顕在化されたリスクに対処するという点において意味があると思われる。

将来的な市民サービスの維持向上に寄与するために財政運営に関して有意な意見を抽出するということを志向しつつ手続を進めていきたいと思う。

### 第3章 新公会計マニュアルを活用した行政と岡山市における活用状況

#### 第1節 岡山市の行政課題とそれに対する過去の包括外部監査における意見

前章で分析したような岡山市が今後直面する可能性のある財政的問題に対しては、部門横断的に全体適合となるような仕組みを作りこれに基づいて市政を運営することが必要となると考えられる。この点については、過去の包括外部監査の結果から帰納的に抽出された意見としても、同様の趣旨の意見が複数提示されている。

しかしながら、地方自治体においては、そもそも税金という公的なものを扱うことから、その取扱いについて細心の注意を図るという意味で統制組織を分断している面が多分にある。このような、組織に対して財政問題が顕在化しているという理由で、近年、部門横断的な活動を要請されているという中々難しい課題を突き付けられているということもまた事実である。

このような難しい課題がある中で、近年地方自治体におけるマネジメント能力の向上も必要であるといわれている。組織におけるマネジメント能力の向上のためには、会計の分かる管理職が各部署に在籍していることが必須の条件である。この点、明治政府はもともと地方自治体に複式簿記体系を構築することによりマネジメント層の育成を志向したようであるが、複式簿記体系に精通する人材が不足しているということで、単式簿記体系による記帳体系を早期に構築し全国的に組織化を急ぐことを選択した歴史がある(中村祐輔 地方公会計への複式簿記発生主義の導入に関する問題点 中村学園大学・中村学園大学短期大学部研究紀要 第42号(2010年3月発行) P315)。そのような歴史があり、それが地方自治体の組織風土の根底にあるような中ではこの点の変革もなかなか難しい。

これに対して、主幹官庁の総務省も手をこまねいているわけではなく、令和元年に改訂された「統一的な基準による地方公会計マニュアル」(令和元年8月改訂)を公表している。

#### 第2節 地方公会計マニュアル

「統一的な基準による地方公会計マニュアル(令和元年8月改訂)(以下『地方公会計マニュアル』とする)」は、その中の財務書類の作成の基本事項において、単式簿記では置き去り視されていた、固定資産台帳の整備と複式簿記導入を前提とした財務書類の作成に関する統一的な基準をその中で示している<sup>1</sup>。

---

<sup>1</sup> 公会計マニュアルの財務書類作成の基本事項において、「会計処理方法として複式簿記・発生主義会計を採用し、一般会計等の歳入歳出データから複式仕訳を作成することによ

そして、基本事項の共通事項として地方公共団体に対して、法定の一般会計等を基礎として財務書類（貸借対照表・行政コスト計算書・純資産変動計算書・資金収支計算書及びこれらの財務書類に関連する事項についての統一的な基準による財務書類等の附属明細書（いわゆる4表））の作成を、平成27年から平成29年の3年間のうちに実施されるように全ての地方自治体に対して要請し、総務省要請の平成29年度末までにほぼ全ての地方自治体において財務書類の作成及び固定資産台帳の整備が完了した。

しかしながら、複式簿記体系を導入した地方自治体は少数であり、結果として、基本事項の複式簿記・発生主義会計を採用するという点については順守されずに、共通事項のみが実施されるという状況になっている。これは、今後の新地方会計の推進に関する研究会（第18回）（以後「研究会」とする）において、「複式簿記の導入は必要ではないか。」とされたが、「複式簿記の導入については、地方団体の規模によって差を設けることも検討した方が良いのではないか。」という見解により、総務省は複式簿記の基本ソフトの地方自治体への供与の準備まで進めながら、導入までの準備期間を設ける必要があるという理由により、導入に対するモラトリアム期間を設けたためである（研究会議事録P4）。

これに対して財務4表作成担当課以外の現場の認識としては、基本事項において、複式簿記による帳票は単式簿記を補完するものであるという記述と、法定されているのはあくまでも単式簿記による単年度会計である、という点からそれは対応する必要のないものであるという認識で占められている。これについては、先述した「研究会（第18回）」及び地方公会計マニュアルにおける今後の課題において「財務書類等を特別扱いとせず、日々の財務活動や行政運営に組み込んでいくことにあると考えられます。」（地方公会計マニュアル P4）を見る限り現場の共通認識として複式簿記体系を導入するためのモラトリアム期間が設けられたという認識であるべきところ、結果としては共通事項要請の4表を出すだけで良い、という認識となっている。

この点については、総務省もイギリスのように一定のモラトリアム期間を設けて法定化すべきであったようにも思われる（中村祐輔 地方公会計への複式簿記発生主義の導入に関する問題点 中村学園大学・中村学園大学短期大学部研究紀要 第42号（2010年3月発行）P321）。

### 第3節 地方公会計マニュアルが目指しているところ

前節のような状況であるため、現状地方自治体間の複式簿記を含めた地方公会計マニュアルに対する対応はまちまちであり、結局4表を義務的に公表するにとどまっている

---

り、現金取引（歳入・歳出）のみならず、全てのフロー情報（期中の収益・費用及び純資産の内部構成の変動）及びストック情報（資産・負債・純資産の期末残高）を網羅的かつ誘導的に記録・表示すること。（地方公会計マニュアル P27（4①））

団体が多いのが実情である。

これに対して、地方公会計マニュアルを見る限り当時の総務省担当者の意識は非常に高いものがあると感じる。4表公表による住民や議会等の行政外部に対するディスクロージャーに資することを基本として、そのみならず、管理会計の視点から、地方公共団体の全体の財政指標の分析により適切な資産管理を行う、というマクロ的な視点、事業所別・施設別のセグメント分析といったミクロ的な視点に対して、財務書類等から得られる情報を活用することにより、地方公共団体のマネジメント機能を向上させ、ひいては、人口減少が進む中で限られた財源を「賢く使うこと」を志向しているのである。この点は、今回の監査テーマの一つとした少子高齢化社会の中でお金を賢く使うという仕組みの構築を当時から志向していたといえる。（そして、そのような体制を「ICT を活用して、固定資産台帳等を整備し事業や公共施設等のマネジメントも推進する」とされており、総務省が現在推進する DX の基盤となるものでもあるともいえる。）

#### 第4節 地方公会計の情報を用いた PDCA 体制の構築

地方公会計マニュアル巻末では活用事例集を公表し、財源を「賢く使うこと」を志向した実践例として、「公会計の情報を用いた PDCA サイクルの構築等」を紹介している（【事例 10】東京都町田市・【事例 11】東京都福生市）。ここでは、（総合）計画を中心とした有機一体的な運用というものを提示している。総合計画からそれを実現するための予算を策定⇒事業を実施⇒事後的な事業評価⇒改善活動という PDCA サイクルを有機一体的に行うことにより、少子高齢化の中で限られた予算の中でも賢くお金を使い、市民サービスを高めていく仕組みの構築を志向している。

例示のどちらの市も、計画と予算の作成単位が一致していないことから、事後的な検証作業を行うことが困難・そのために単式簿記による単年度会計の弊害として予算の獲得と使い切りに主眼が置かれてしまう、ということ課題としていた。これに対して、計画と統合的な作成単位（その作成単位は管理会計上の評価単位と統合的なものとする）とした予算を作成することにより、事後的な評価を可能とし、それによる改善活動及び将来計画への反映が可能となり、PDCA サイクルの再構築が果たされたと評価されている。

その効果としても、PDCA 体制の確立により、単年度会計から中長期的な視点への移行というところはもちろんであるが、注目したいのは、末端の職員の意識も単式簿記による単年度会計の意識から解放されたという点である。「各課の職員が、課別・事業別行政評価シートの作成を通じて、PDCA サイクルを意識して業務に取り組むようになり、コスト意識が高まった（町田市）。計画から事業実施まで常にコスト意識を持って取り組む意識が係員レベルから高まった。管理職は事業の責任者として、それぞれの成果や改善点の分析、評価が求められるため、マネジメントの強化が図られた（福生市）。」

すなわち PDCA 体制の再構築により、地方自治体職員の単年度会計から長期的な視点への移行という面のみならず、人材の育成という意味でも有機一体的に循環する仕組みも構築されたのである。なお、活用事例 10・11 の地方自治体においては、既に複式簿記による日々仕訳を実現している(町田市 2010 年 3 月より・福生市 2015 年 3 月より)。そのうえで、財務書類を管理会計的に活用し計画を中心とした PDCA 体制を築いている。管理会計的な数値をセグメント毎に出力情報としてアウトプットできる体制を築くには、基礎となる現場各担当課に簿記の知識を有する管理者層の育成が必須の条件になるからであろう。ここまでの体制が整えば、計画や予算作成担当部署の単独プレーではなく、地方自治体全体として有機一体的に賢くお金を使う仕組みが構築され機能するという局面になる。

複式簿記の導入に対してモラトリアム期間が設けられた現状にあっては、導入の時期によって、地方自治体間で少子高齢化社会に対する環境対応面という点で差が生じうると感じる。このような状況下で、早期に導入実施して有機一体的な体制を整備運用するという事は、少子高齢化社会に対応した財政体制の構築及び人材育成面で重要であるというのみならず、都市間競争を優位に進める上でも重要である。

## 第 5 節 岡山市における地方公会計マニュアルを活用した体制とその課題

### 第 1 項 岡山市における PDCA 体制

総務省が提唱する複式簿記の導入を前提として財務書類を作成する体制を構築した次の作業として、計画・予算・財務書類・評価を一体的に機能する仕組みを構築すれば、PDCA 体制が有機一体的な仕組みとして機能するという事のみならず、その副次的な効果として、末端までコスト意識が高まる・会計の分かるマネジメント層が育成されるという人材育成効果も相まって、少子高齢化社会においても「賢くお金を使う」仕組みが構築されうる。計画・予算・複式簿記を前提とした財務書類・それに対する検証体制それぞれについて、総務省からツールが提唱されているのであるが、問題があるとすれば、提唱された枠組を義務的に作成しているだけであり、結果として計画⇒予算⇒評価⇒改善という PDCA 体制が有機一体的に機能してないという局面も考えられる。この点岡山市においてどのような PDCA 体制になっているのか確認する。

岡山市の総合計画については、現在、政策企画課が『岡山市第六次総合計画後期中期計画』を策定・進行管理をおこなっている。総合計画の中身として、30 の政策に分けられ更にそこから各政策関連の施策が設定され、最終的に各施策の関連の事業まで細分化され担当課が振り分けられている。

このように設定された計画に対する PDCA 体制であるが、「計画の進行管理 (PDCA)」という前期中期計画に対する進行管理表を新会計導入の平成 28 年より作成公表してい



る。この点、岡山市では、PDCA を実施するツールは具備していると評価できる。

【参考：岡山市の第六次総合計画政策体系図】

## 政策体系

長期構想		後期中期計画 分野別計画
将来都市像	都市づくりの基本方向	政策
<b>将来都市像Ⅰ</b> 中四国をリードし、活力と創造性あふれる「経済・交流都市」	1 地域経済の活性化による、魅力と活力あふれるまちづくり	政策 1 新たな雇用と活力を生む戦略的な産業振興（産業） 政策 2 魅力と賑わいのある中心市街地の創出（中心市街地） 政策 3 多彩で活力ある農林水産業の振興（農林水産業） 政策 4 国内外の人を惹きつける観光・交流の推進（観光・交流）
	2 コンパクトでネットワーク化された快適で多様なまちづくり	政策 5 周辺地域の拠点機能の充実と活性化（都市・周辺地域） 政策 6 人と環境にやさしい交通ネットワークの構築（交通） 政策 7 魅力ある景観と快適な住環境づくり（景観・住環境）
	3 歴史と文化が薫り、誇りと一体感の持てるまちづくり	政策 8 歴史・文化による新たな魅力の創出と発信（歴史・文化） 政策 9 暮らしに息づく文化芸術の振興（文化芸術） 政策 10 地域の活力を育むスポーツの振興（スポーツ）
<b>将来都市像Ⅱ</b> 誰もがあこがれる充実の「子育て・教育都市」	4 安心して子育てができ、若者や女性が輝くまちづくり	政策 11 安心して子どもを生み育てることができる環境づくり（子育て） 政策 12 子どもの健やかな成長と若者の自立の支援（健全育成、自立） 政策 13 女性や若者が活躍できる社会づくり（女性・若者）
	5 つながる教育で未来を拓く人材を育むまちづくり	政策 14 知・徳・体の調和のとれた自立に向かって成長する子どもの育成（学校教育） 政策 15 家庭・学校・地域が協働で進める教育力の向上（教育環境） 政策 16 生涯にわたる豊かな学びの充実（生涯学習）
	6 理解を深め合い、ともに築く市民主体のまちづくり	政策 17 多様な主体による協働のまちづくり（協働、ESD） 政策 18 国際的に開かれた多文化共生のまちづくり（国際） 政策 19 誰もが個性と能力を発揮できる人権尊重の社会づくり（人権）
<b>将来都市像Ⅲ</b> 全国に誇る、傑出した安心を築く「健康福祉・環境都市」	7 住み慣れた地域で安心して暮らせる健康・福祉のまちづくり	政策 20 生涯にわたり健康でいきいきと生活できるまちづくり（健康） 政策 21 豊富な医療・介護資源をいかした安心の暮らしづくり（医療・介護） 政策 22 とともに生き、ともに支え合う地域共生社会の推進（福祉）
	8 地域の力をいかした災害に強く安全・安心なまちづくり	政策 23 災害に強く安全・安心な都市基盤の整備（防災・減災） 政策 24 地域防災力の強化と消防救急体制の充実（地域防災） 政策 25 安全・安心な市民生活の確保（市民生活）
	9 豊かな自然と調和した市民の手による持続可能なまちづくり	政策 26 岡山から広げる地域に根ざした環境づくり（環境活動） 政策 27 脱炭素社会をめざす環境にやさしいまちづくり（脱炭素） 政策 28 みんなで進める循環型社会の構築（循環型社会）
<b>都市経営</b>	10 圏域をリードし、都市の持続的発展を支える都市経営	政策 29 分権・人口減少社会を踏まえた行政の推進（地方創生、行政体制） 政策 30 将来世代に責任を持つ自主・自立的な行政運営（行政運営）（行政改革推進プラン）

更に具体的な、内部通知「予算編成に向けた課題整理の実施」を確認することで、総合計画に基づいたオペレーションが行われていることも確認をした。この通知により、各局区室が重点的に取り組むべき政策課題について、第六次総合計画を踏まえ、これまでの取組・経緯を含め市長と認識の共有を図るとともに、政策課題に対する主な事業について、提案し議論を行っている。このような、評価検討を踏まえたうえで、財政課主幹で予算編成を行い、執行管理運営を行っている。これは、事業評価を行った上での、具体的な修正活動に他ならない。実際各担当課にヒアリングを行う際も、第六次総合計画から逸脱したことは出来ない、といったコメントも聞かれ、岡山市における PDCA 体制が浸透していることを実感することもあった。

「将来世代に負担を先送りすることなく、財政運営の健全性を確保した上で、市民福祉の向上とまちの発展を実現していきます」というスローガンの下、第六次総合計画においても、令和7年度において実質公債費比率5%台という目標とする財政指標も掲げた上で、PDCA体制を敷き、具体的に市長を含めて議論を重ねている。このような、仕組みにより、岡山市の財政指標などが他都市と比較してよりよい財務状況となっていると考えられる。

## 第2項 岡山市における PDCA 体制の問題点

これで、完璧かといえば、そうではない。財務書類についてであるが、岡山市においては現状単式簿記体系による一般・普通会計を基礎として、財政課において発生主義による仕訳を決算仕訳として加えることで、4表を作成している。すなわち、岡山市において、複式簿記体制は導入されていない。総務省が公会計マニュアルにて示した先行成功事例においては、計画と予算の紐付けの前に、複式簿記による日々仕訳体制の構築を果たした後に PDCA 体制の再構築を実施している。市全体として組織的な活動として行う場合には、まずは、複式簿記を導入し、各担当課に会計を理解するマネジメント層の育成を行ってから実施する方が、はるかに効率的にその構築を行い、それによるシナジーが得られると考えられる。この点、岡山市においては、複式簿記を導入せずに、計画単位と予算単位を合致させることにより、PDCA体制の再構築を図ることを選択している。

そのため、事業に投入された資産については、事業に紐づけられてはいない。したがって、投入に対するパフォーマンスという指標は存在しない。ここまで PDCA 体制を構築した中でこの指標がないというのは、もったいないという印象しかない。仕組みとして実際に有効に動いている中であって、問題点ということには抵抗があるかもしれない。しかし、一般的に限られた資源の中で事業選択を考える際には、投入対出力という指標は必須なのである。より、市民サービスを維持向上しうる手段がある中で、更に岡山市

の方向性が正しい方向に行っていると感じているからこそ、複式簿記会計体系の導入の是非を含め、今回のテーマを見ていきたいと思う。