

—地方公共団体の公会計改革を目指して—

# 公会計・公監査の 基礎と実務

---

---

我が国政府・地方公共団体における  
公会計・公監査の理論とケースを中心に

## はじめに

本書は、国・地方公共団体の公会計及び公会計領域の全体像を判りやすく、また実践的に読解可能な体裁を用意したものである。

それ故、公会計・公監査の理論的基礎、原則、基準の目的・構造、基準等の展開過程、国・地方公共団体等での実務に資する手続、財務諸表・財務書類の作り方、実際のケースとその見方、公監査については具体的な公監査手続の品質管理マニュアル等を詳細に解説している。

第1章は、現在の地方公共団体の公会計制度の特徴を示している。

第2章は、地方公共団体の公営企業会計の特質と見直しの内容を示している。

第3章は、わが国の地方公共団体の公会計改革の現状と方向性を示している。

第4章は、地方公共団体の財政健全化を目指す健全化法の特徴を示している。

第5章は、全国的な地方公会計改革としての基準モデルと総務省方式改訂モデルの内容とケースを示している。

第6章は、東京都、大阪府における地方公会計の改革の内容と基準を示している。

第7章は、地方公会計改革の柱である統一的・標準的な基準の検討が進められている総務省の研究会の展開方向を説明している。

第8章は、地方公共団体の外郭団体の公会計制度及び基準を説明している。

第9章は、外郭団体の財務諸表のケースと公監査、内容を説明している。

第10章は、わが国の国の公会計制度の枠組みを説明している。

第11章は、わが国の国の財務書類の内容とケースを説明している。

第12章・第13章は、公会計基準の方向性を IPSAS、IFRS、英国・米国を中心に説明するとともに、わが国における展開方向の枠組みを示している。

第14章は、国の外郭団体である独立行政法人・国立大学法人の会計制度を説明している。

第 15 章は、IPSAS の展開内容と基準の説明を行っている。

第 16 章は、国・地方公共団体等の公監査のあるべき制度と公監査基準の体系の説明を行っている。

第 17 章は、公監査基準の構成内容と特に法規準拠性、業績（行政成果）、公監査手続のケースを説明している。

第 18 章は、地方公共団体の公監査制度と基準・実務ケースを説明している。

本書は、以上のように、特に具体的にこれから携わる国・地方公共団体の職員の方々、会計専門職としての公認会計士、税理士、コンサルティングファームやこれら財務書類を活用する納税者、国民、市民、議員、金融機関、取引業者等のステークホルダーの皆さんの利便を考慮して書かれたものである。

著者は、分担して鈴木、林、鶴川、平、石井の一般社団法人 青山公会計公監査研究機構の主任研究員等によって執筆されている。

本書の出版にあたっては、法令出版の鎌田順雄社長に大変お世話になった。感謝申し上げる。

平成 25 年 12 月

一般社団法人 青山公会計公監査研究機構  
理事長 鈴木 豊

## 目次

### 第 1 章 地方公共団体の公会計制度

---

1. 地方公共団体会計の体系	2
2. 特別会計の設置	3
(1) 特定の事業を行う場合	3
(2) 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事業を行う場合	5
3. 会計年度とその独立の原則	6
4. 一般会計の経費分類	8
(1) 規則上の経費分類	8
(2) 目的別の経費分類	10
(3) 性質別の経費分類	14
(4) 歳入の分類	16
(5) 普通会計決算の財政分析	17
5. 決算の認定	22
(1) 決算認定の流れ	22
(2) 決算の認定関係書類	24

### 第 2 章 地方公共団体の公営企業会計（ケーススタディ）

---

1. 公営企業の対象となる事業	32
2. 公営企業の設置及び組織	33
3. 公営企業決算実績の概要	34

(1) 事業数 .....	34
(2) 決算規模 .....	35
(3) その他の特徴点 .....	35
4. 公営企業の会計に関する基本的規定 .....	36
5. 決算の認定 .....	38
(1) 決算認定の流れ .....	38
(2) 決算認定に関する書類 .....	39
6. 決算の認定関係書類 .....	40
7. 地方公営企業会計制度見直しの概要 .....	56
(1) 見直しに当たっての基本的考え方 .....	56
(2) 地方公営企業会計制度等の見直しの全体像（主なもののみ抜粋） .....	57

### 第3章 地方公共団体会計の改革の方向性

1. 地方公会計改革 .....	64
(1) 地方公会計改革とは何か .....	64
(2) 財政破綻の現実化 .....	65
(3) 地方公会計の動向 .....	65
2. 地方自治法改正の基本的考え方 .....	70
3. 住民に役立つ公会計 .....	71
(1) 発生主義 .....	73
(2) 複式簿記の有用性 .....	74
(3) 出納整理期間 .....	77
(4) ディスクロージャー .....	77
4. 地方公共団体のガバナンス .....	79
(1) 内部統制構築 .....	79
(2) 監査機能の拡充 .....	80
5. 小括 .....	80

### 第4章 地方公共団体における財政健全化法

1. 地方公共団体の財政の健全化に関する法律の制定背景 .....	84
2. 健全化判断比率の内容 .....	87
(1) 実質赤字比率 .....	88
(2) 連結実質赤字比率 .....	88
(3) 実質公債費比率 .....	88
(4) 将来負担比率 .....	88
(5) 資金不足比率 .....	89
3. 健全化法における業務手続の流れ .....	91
4. 具体的な財政健全化計画策定と個別外部監査の実施状況 .....	93
5. 具体的な健全化判断比率及び資金不足比率審査意見書（ケース） .....	97

### 第5章 地方公会計の基準モデルと改訂モデル（ケース）

1. モデルの概要と相違 .....	108
(1) 基準モデルの概要 .....	108
(2) 改訂モデルの概要 .....	108
(3) 両モデルの相違 .....	109
2. 改訂モデルの特徴 .....	118
(1) 資産台帳の整備 .....	118
(2) 複式簿記と決算統計データ .....	118
3. 改訂モデルの具体的処理 .....	119
(1) 売却可能資産 .....	119
(2) 投資・出資金の評価 .....	119
(3) 貸付金、長期延滞金の評価 .....	119
(4) 退職手当引当金 .....	120
(5) その他一般財源等 .....	121

4. 基準モデルの重要な概念	121
(1) 税収	121
(2) 公債	122
(3) 将来世代	122
5. 基準モデルの特徴	122
(1) 資産台帳の整備	122
(2) 複式簿記と資金仕訳変換表	124
6. 基準モデルの具体的処理	125
(1) 財源仕訳	125
(2) 行政コスト計算書と純資産変動計算書	126
(3) 未実現財源消去	127
7. 地方公会計の今後の方向性	128
(1) バランスシート	135
(2) 行政コスト計算書及び純資産変動計算書	137
(3) 資金収支計算書	138

## 第6章 東京都・大阪府の公会計モデル

1. 公会計制度改革のプラットフォーム	142
2. 財務諸表活用の全体像	144
3. 発生主義会計をどう活用していくか	145
(1) 新しい会計基準の基礎となっているもの	145
(2) 発生主義会計の導入で期待される効果－財務マネジメントの強化	146
4. 事業経営への活用	150
(1) なぜ事業別行政コスト計算書を作成するのか	150
(2) 事業別財務諸表を活用した事業評価	151
(3) 東京都で選択した事業のタイプと作成した財務報告書の体系	151
(4) 多摩ニュータウン事業	154

(5) 生活文化局事業	155
(6) 住宅政策－都営住宅事業	157
(7) 新交通システム－ゆりかもめ、多摩都市モノレール、日暮里・舎人線	159
(8) 救急事業	161
(9) 事業別バランスシートにおけるコスト概念	163
5. マネジメント強化の目的	165
(1) 財務マネジメントの強化	165
(2) 予算編成への活用	165
6. 大阪府の取組み	167
7. 町田市の取組み	168
8. 愛知県の取組み	170
9. 小括	171

## 第7章 総務省「今後の新地方会計推進に関する研究会」の動向

1. 経緯	174
2. 新地方公会計の推進に向けた基本的な考え方	174
(1) 地方公会計整備の意義について	175
(2) 基準の設定について	175
3. 基準のあり方について	176
(1) 総論	176
(2) 各論	178
(3) その他	184
4. 今後の実務上の課題と対応の方向性	184
(1) 固定資産台帳の整備	184
(2) 複式簿記の導入	188
(3) 地方全体に係る連結等の取扱い	188
5. 地方公会計基準の構成内容	188

## 第8章 外郭団体の公会計

1. 外郭団体の全体像	192
(1) 地方公共団体による出資・出捐の意義	192
(2) 外郭団体の種別と設立状況	194
(3) 外郭団体の財政負担	198
2. 地方独立行政法人の公会計	200
(1) 地方独立行政法人の制度	200
(2) 地方独立行政法人の会計制度	201
3. 地方三公社の公会計	204
(1) 地方三公社の制度	204
(2) 地方三公社の会計制度	206
4. 自治体出捐公益法人の公会計	207
(1) 公益法人の制度	207
(2) 公益法人の会計制度	208
5. 第三セクター（自治体出資会社法人）の公会計	211
(1) 第三セクターの制度	211
(2) 第三セクターの会計制度	211
6. 小括	212

## 第9章 外郭団体の財務報告事例と公監査

1. 外郭団体の財務諸表（ケース）	216
(1) 地方独立行政法人の財務諸表（ケース）	216
(2) 地方三公社の財務諸表（ケース）	218
(3) 自治体出捐公益法人の財務諸表（ケース）	219
(4) 第三セクターの財務諸表（ケース）	221
2. 地方公共団体財務諸表との連結	222

(1) 総務省モデル連結財務諸表の枠組み	222
(2) 連結財務諸表作成上の留意点	223
3. 外郭団体の公監査	225
(1) 外郭団体に対する公監査の意義	225
(2) 外郭団体の公監査制度	226
(3) 地方独立行政法人の公監査	226
(4) 地方三公社の公監査	229
(5) 自治体出捐公益法人の公監査	229
(6) 第三セクターの公監査	230
4. 外郭団体の現状分析	231
(1) 地方独立行政法人の現状分析	231
(2) 地方三公社の現状分析	232
(3) 自治体出捐公益法人の現状分析	233
(4) 第三セクターの現状分析	233
5. 小括	234

## 第10章 国の官庁会計

1. 国の会計制度	238
2. 一般会計	240
(1) 予算の概要	240
(2) 決算の概要	244
3. 特別会計	247
(1) 特別会計の要件と種類	247
(2) 決算の概要	248
(3) 特別会計の特有な会計処理	249

## 第11章 国の財務書類

1. 財務書類整備の経緯	258
2. 当時指摘されていた課題	259
3. 公会計整備の取組み	259
4. 国の財務書類の範囲	261
5. 作成の流れ	263
6. 国の財務書類の体系	265
(1) 貸借対照表	266
(2) 業務費用計算書	270
(3) 資産・負債差額増減計算書	272
(4) 区分別収支計算書	274
(5) 連結財務書類	277
(6) 政策別コスト情報	277
7. 今後の課題	278
(1) わかりやすい情報提供	278
(2) 公表の早期化	279
(3) 地方公共団体との連携	279
(4) 国際公会計基準 IPSAS	279
(5) 国の財務書類は法定提出書類化されるか	280

## 第12章 国の公会計改革の方向

1. 公会計改革と会計基準	282
2. ヨーロッパにおける政府会計改革と IPSAS の導入状況	283
3. 英国の政府会計改革と IFRS の導入	285
4. 米国の政府会計基準の考え方	294
(1) 米国連邦政府会計	294

(2) 米国州及び地方政府会計	294
5. 我が国の政府会計改革と発生主義会計の導入	296
6. 小括	298

## 第13章 国の公会計と予算制度の統合的な改革

1. 発生主義会計（財務報告）と現金主義予算の併存	302
2. 発生主義予算を巡る議論	305
(1) 発生主義予算の賛成意見	305
(2) 発生主義予算の反対意見	306
(3) 発生主義会計と現金主義予算のデュアルシステムの議論	306
3. IFAC における予算報告の研究	308
4. 米国における二重基準の議論	311
(1) FASAB における発生主義予算の議論	311
(2) GASB における二重基準の議論	312
5. 英国における発生主義予算の導入	315
(1) 資源会計・予算制度の背景	315
(2) 資源会計・予算の目的	315
(3) 財政運営のフレームワークの設定	316
(4) 財務マネジメントの改革	318
(5) 行政マネジメントの改革	318
(6) 全政府会計（WGA）	318
6. 我が国の課題－東京都の事例－	319
(1) 予算編成過程とマネジメント・サイクルとの関係	319
(2) 予算編成における測定システムの方法	319
(3) 財務報告の予算編成における法的な位置づけ	320
7. 小括	322

## 第14章 独立行政法人・国立大学法人の会計

1. 独立行政法人とは何か	326
2. 財務諸表等の情報公開	326
(1) 独立行政法人制度の法体系	328
(2) 独立行政法人の収入及び国からの財源措置	328
(3) 会計監査人	331
3. 独立行政法人の会計	332
(1) 独立行政法人会計基準の位置づけ	332
(2) 会計基準及びQ&Aの設定	333
(3) 独法会計の固有の処理と損益ニュートラル概念	335
(4) 運営費交付金	336
(5) 運営費交付金の具体的会計処理	337
(6) 施設費	337
(7) 寄附金	338
(8) 自己収入	338
(9) 減価償却費	338
(10) 損益計算書の様式	340
(11) 利益配当と積立金の関係	340
(12) 行政サービス実施コスト計算書	341
(13) 退職給付会計	342
(14) 減損	343
4. 国立大学法人制度の概要	345
(1) 国立大学法人制度の特徴	345
(2) 国立大学法人等の収入源と国からの財源措置	346
(3) 国立大学法人等の評価	346
5. 国立大学法人会計と独立行政法人会計の相違	347
(1) 運営費交付金債務の収益化	347

(2) 図書・美術品	347
(3) 授業料	347
6. 財務諸表を読む視点	361
(1) 当期総利益（又は当期総損失）と利益剰余金（又は繰越欠損金）	361
(2) 運営費交付金債務	362
(3) 保有資産	362
(4) 人件費	363

## 第15章 国際公会計基準 IPSAS

1. IPSAS が作成を求める財務諸表	366
(1) 財政状態計算書	368
(2) 財務業績計算書	371
(3) 純資産・持分変動計算書	376
(4) キャッシュ・フロー計算書	378
(5) 予算実績比較表	383
(6) 業績報告	386
2. IPSAS 第3号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」	387
(1) 会計方針の変更	388
(2) 会計上の見積りの変更	388
(3) 誤謬	388
(4) GAAP ヒエラルキー	388
3. 小括	389
(参考) スイスの事例	390



## 第16章 公監査

1. パブリックアカウンタビリティの解除と公監査	398
(1) パブリックアカウンタビリティ	398
(2) 公監査の位置付け	400
2. 公監査制度構築の要件	402
(1) 公監査制度構築の必要要件	402
(2) 公監査要件の連関	407
3. 公監査目的の体系	409
4. 公監査基準の体系と展開	410
(1) 公監査基準の体系	410
(2) 業績監査のパラダイム変化	412
5. 公監査への我が国の対応	414

## 第17章 公監査基準と公監査手続ケース

1. 公監査基準の構成内容	420
(1) 公監査の一般基準	420
(2) 財務監査基準	421
(3) 法規準拠性監査基準	425
(4) 業績および政策評価の監査基準	428
2. 公監査手続	434
(1) 法規準拠性公監査目的の監査手続	434
(2) 業績公監査目的の監査手続	438
3. 公監査手続ケーススタディ	443

## 第18章 地方公共団体における公監査制度（ケース）

1. 地方自治法上の監査制度の概要	452
(1) 監査委員監査	452
(2) 外部監査制度	459
2. 公監査の監査基準	462
3. 監査報告書の記載内容	469
(1) 財務事務の監査報告書事例	469
(2) 業績（行政成果）公監査（行政監査）の監査報告書事例	472
4. 地方公共団体の監査を巡る直近の諸問題	475
(1) 監査制度の見直しが求められている背景と改正に向けた議論の推移	475
(2) 監査制度の見直しの論点	476

## 参考資料

1. 今後の新地方公会計の推進に関する研究会 中間とりまとめ	481
2. 地方公営企業会計制度の見直しについて	499
3. 地方独立行政法人に対する会計監査人の監査に係る報告書	523

## 執筆担当一覧

第 1 章	地方公共団体の公会計制度	林 (賢)
第 2 章	地方公共団体の公営企業会計(ケーススタディ)	林 (賢)
第 3 章	地方公共団体会計の改革の方向性	石井 和敏
第 4 章	地方公共団体における財政健全化法	林 (賢)
第 5 章	地方公会計の基準モデルと改訂モデル(ケース)	石井 和敏
第 6 章	東京都・大阪府の公会計モデル	鷗川 正樹
第 7 章	総務省「今後の新地方会計推進に関する研究会」の動向	鈴木 豊
第 8 章	外郭団体の公会計	平 光正
第 9 章	外郭団体の財務報告事例と公監査	平 光正
第 10 章	国の官庁会計	鷗川 正樹
第 11 章	国の財務書類	石井 和敏
第 12 章	国の公会計改革の方向	鷗川 正樹
第 13 章	国の公会計と予算制度の統合的な改革	鷗川 正樹
第 14 章	独立行政法人・国立大学法人の会計	石井 和敏
第 15 章	国際公会計基準 IPSAS	石井 和敏
第 16 章	公監査	鈴木 豊
第 17 章	公監査基準と公監査手続ケース	鈴木 豊
第 18 章	地方公共団体における公監査制度(ケース)	林 (賢)