

## 自治体公会計の活用に向けて — 固定資産台帳を中心に —

菅原敏夫

### 1. はじめに — 自治体公会計<sup>(1)</sup>の今

2020年9月の決算議会では大多数の自治体で決算審査を終え、決算の認定不認定の結論を得たところだ。監査および決算審査は、2017年地方自治法の改正によって大きくその意味合いを変えた<sup>(2)</sup>。第233条第7項「普通地方公共団体の長は、第三項の規定による決算の認定に関する議案が否決された場合において、当該議決を踏まえて必要と認める措置を講じたときは、速やかに、当該措置の内容を議会に報告するとともに、これを公表しなければならない」という規定によって、必要な措置をとるべきことと公表が長に義務付けられた。

また、監査委員は「監査基準」に従い、監査等を行わなければならないこと（第198条の3第1項）、「監査基準」は監査委員が定めること（第198条の4第1項）が規定された。監査委員による監査基準が2020年4月1日までに作成され、ほぼすべての自治体のWeb上に公表された。

前者は2019年4月1日施行、後者は2020年4月1日施行。

議会による決算の不認定は増えた。2014、2015年度2年度合計で38件。2016年度19件、2017年度41件となった。2017年度は改正条文は成立したものの施行前であった。改正の議論が、決算の議決の不認定のあたえる効果を刺激したのかもしれない。長としても、施行前であれ必要な措置を講じなくともよいということにはならない。2019年度決算についてはまだ数は確定していないが、愛知県の東郷町の事例にぶつかった。東郷町では9月議会で、決算認定の議案を否決した。その後、議会は「議会だより」を使って、長は「広報」を使って、それぞれの正当性を主張する展開となった。「必要な措置」に至っていないが、

---

(1) 通常、地方公会計、新地方公会計と呼ばれる分野である。

(2) この問題に関しては、拙稿「総務省通知『監査基準（案）』について」『自治総研』2019年9月号参照。

活発な論戦である。背景の一つには、監査委員の決算審査意見書がある。東郷町の監査委員は2020年4月1日に監査基準を定め公表した。その中には、リスクの管理など、これまで明示的に捉えられてこなかった項目が登場している。2019年度決算意見書でも微妙に書き方が変化している。この新しい着目点が、認定不認定の論点を提供していた可能性を否定できない<sup>(3)</sup>。

決算議会は活発化の兆しがある。監査委員は権限を強化され、専門性確保のための工夫も自治法に書き込まれた。自治体財政健全化法によって、健全化判断比率監査、今回の自治法改正による内部統制監査（一定の自治体）と監査の範囲も広げられた。併せて、決算議会の重点化に寄与している。

しかし、この決算議会には最大の主役が登場していないのだ。言うまでもない、決算の財務書類（諸表）だ。正規の簿記の原則に基づく財務諸表、財務諸表に基づく決算調製・決算書の作成、財務諸表監査の実施、これこそは1960年代初頭から続く、地方財務会計制度改革の眼目であり、最大の目標であったはずだ。2015年になってやっと「統一的な基準」が示されることになるのだが、これとて、統一「的」な基準であり、基準とはいえ会計基準ではなく、財務書類作成のガイドラインにすぎない。とはいえ、全国ほとんどの自治体で、2018年度決算までには、統一的な基準による財務書類（財務4表）が出揃った。2019年度決算はその更新第一年目になるはずである。それと同時に固定資産台帳の整備もほぼ同程度に進んだ（固定資産台帳の公開は必ずしも十分ではない）。しかるに、数次にわたって、公会計制度整備と活用を主張してきた総務省に設置された研究会が、直近の報告書<sup>(4)</sup>においても、財務書類による決算審査、財務書類（財務諸表）監査の実行を主張していない。奇妙だし、いぶかしい。

- 
- (3) 東郷町の監査意見書は普通に見られる意見書に比べて、分量も多く、丁寧な記述だ。その信頼性に水を差すほどではないが、一部文章のトーンが不必要に不自然に変化しているところなどがあった。校正は大丈夫だったのか、検算はきちんとされているのかと不信感をも持つ。「決算書等は適法かつ正確に作成され、予算の執行に当たっては、合規性だけでなく効率性、有効性にも留意され、適正に処理されているものと認められた」という意見書の記述が長側にとってほぼ唯一の決算の保証なので、それこそ、長は意見書をきちんと読んで広報に議会の不認定の議決の批判を書いたのかと問われる。意見書が焦点化しているだけにミスが痛い。
- (4) 地方公会計の推進に関する研究会（令和元年度）報告書、2020年3月、総務省自治財政局財務調査課。

## 2. 固定資産台帳の主流化

自治体公会計の現在を規定している流れについて若干の整理をしておきたい<sup>(5)</sup>。長い前史はさておき、2015年以降の統一的な基準に直接つながるのは、2006年5月18日付で公表された「新地方公会計制度研究会報告書」<sup>(6)</sup>であろう。それに先立つ数年間、東京都、総務省、日本公認会計士協会などが、自治体財務諸表の作成基準を巡って様々な提案を行っていた。それぞれ、「機能するバランスシート」、「総務省方式」、「公会計原則」などと呼ばれていた。「機能するバランスシート」と「公会計原則」は親和性が高かったが、総務省は現行の自治体の決算統計、財政状況調査表を活用する「総務省方式」が利便性が高く、自治体の事務にとっては簡便で導入しやすいと判断していたようだ。

「複式簿記」「発生主義」による自治体会計というのが共通の目標だったが、実現の度合いは様々だ。「複式簿記」に関しては、都度仕訳を行って、記帳そのものに複式簿記を採用するという主張は強くはなされなかった。予算細節の政令を改正し、費目を複式簿記の費目に直すということはほとんど主張されなかった。財務会計システムの内部構造で、複式に変換するという一方で、対応がなされた。

いきおい、焦点は「発生主義」をどう実現するかにかかってきた。発生主義とは企業会計の損益計算書原則では、「すべての費用及び収益は、その支出及び収入に基づいて計上し、その発生した期間に正しく割当てられるように処理しなければならない」ということである。これが「発生」の意味するところである。一方「発生主義」は、測定の焦点を現預金および現預金相当物から経済資源全般に拡張するという含意もある。測定を現預金に限定する「現金主義」からの転換・拡張を意味する。その意味での発生主義を採用することは、損益計算書（行政コスト計算書）上に、固定資産に固有の費用である減価償却費を計上（減価償却を行う）することであり、それに対応し、減価償却の有無・方式・物件ごとに測定され、合計された資産の評価価額を貸借対照表に表示することを意味することとなる。

(5) 兼村高文「改めて地方自治体の財務書類について考える～総務省が公表した『統一的公会計基準』に関連して～」『自治総研』通巻469号 2017年11月号参照。  
前掲註(2)拙稿。

(6) [https://www.soumu.go.jp/iken/kokaikei/pdf/100705\\_1.pdf](https://www.soumu.go.jp/iken/kokaikei/pdf/100705_1.pdf)（URL表示は本稿校正時2020年11月に確認。以下同じ。）

「新地方公会計制度研究会報告書」公表時点で、東京都は公有資産台帳に価額欄を持っており、その定期的な再評価を行っていた。また代表的なインフラ資産の耐用年数の調査と調査結果の公表を行っていた。

そうすると、上記研究会は東京都方式と異なる基準を打ち出す必要があった。

具体的に上記研究会では地方公会計制度整備の目的と基本的考え方が以下のように書かれていた。目的として、

「地方分権の進展に伴い、これまで以上に自由でかつ責任ある地域経営が地方公共団体に求められている。そうした経営を進めていくためには、内部管理強化と外部へのわかりやすい財務情報の開示が不可欠である。したがって、新たな公会計制度整備の具体的な目的は以下の点にある。／1 資産・債務管理／2 費用管理／3 財務情報のわかりやすい開示／4 政策評価・予算編成・決算分析との関係付け／5 地方議会における予算・決算審議での利用」

「地方議会における予算・決算審議での利用」が掲げられていることに留意しよう。

また、基本的考え方として、

「財務書類の体系化に当たっては、国と地方の財政上の結びつき等を考慮するとともに、地方固有の取扱いを踏まえつつ、原則として、国（財務省）の作成基準に準拠する。

発生主義を活用した基準設定とともに、複式簿記の考え方の導入を図る／地方公共団体単体と関連団体等も含む連結ベースでの基準モデルの設定／貸借対照表、行政コスト計算書、資金収支計算書、純資産変動計算書の4表の整備を標準形とする／現行総務省方式の改訂にも配慮した基準モデルの設定」

「原則として、国（財務省）の作成基準に準拠する」として、研究会報告書時点では、「基準モデル」、現在の「統一的な基準」への方向性が示されている。また、暫定的には「現行総務省方式の改訂にも配慮した基準モデル」すなわち「総務省改訂モデル」が示されることになった。

もう一つ、「今後の課題」として「監査制度の構築」が掲げられている。その内容は、「新たな公会計制度の導入により作成される財務諸表が地方公共団体の政策形成に有効に活用されるためには、その情報の信頼性を確保することが不可欠である。そのためには、国における対応を踏まえつつ、財務諸表の正確性に関する監査制度の構築を急ぐべきである。」

この出発点となった、研究会報告書に掲げられていた、「地方議会における決算審議で

の利用」と「（財務諸表に対する）監査制度の構築」は現在のところほぼ全くか実現していない。現在に至るまで、この目標が放棄されたとも実現困難になったとも言及されておらず、活用のための実現項目にも挙げられていない。

### 3. 健全化法による負債リスクの測定

「新地方公会計制度研究会報告書」による目標の提起から、活用の提案に至るまでの間に自治体の財政・財務・会計制度に起こった大きな変化について一点だけ述べておきたい。

この「研究会報告書」公表のほぼ一ヶ月後、2006年6月10日の北海道新聞朝刊は「夕張市一時借入金300億円 負債総額500億円 道、指導強化へ」と報じた。「夕張市が金融機関から調達した『一時借入金』の残高が今年三―四月のピーク時で三百億円近くに達していることが九日、分かった。地方債残高や第三セクターなどに対する債務・損失保証を含む実質的な負債総額は五百億円前後に上っている。道は、同市が標準財政規模（約四十五億円）の十倍を超える巨額の負債を抱えていることを重視。自治体の財政を支えてきた地方交付税の縮減が進む中で、同市の財政運営は限界に近づいているとみて、抜本的な財政再建に向けた助言、指導を強めていく方針だ。」と報じた。

「夕張市の実質的な負債額」として、一時借入金のほかに、地方債残高が約百三十億円、公営企業の夕張市土地開発公社、第三セクターの石炭の歴史村観光、夕張観光開発などに対する債務・損失保証計約百二十億円が含まれるとした。

財政運営のために、一般会計の出納整理期間と出納整理期間のない、公営企業、外郭団体との間の取引が利用された。北海道は、現在の財政制度上は「違法とは言えない」（道幹部）として、事実上黙認してきた、と報じられている。6月20日、6月定例市議会最終日、市長が財政再建団体の指定申請を表明した。しかし、当時の自治体に対する地方財政再建促進特別措置法（1955年）（再建法）は標準財政規模に対する固定負債の比率を指標としており、この段階では、夕張市を財政再建団体に指定しようにも、夕張市が財政再建団体指定の申請をしようにも法律の根拠を持っていなかった。実際には夕張市が決算の修正を行って、翌年の再建団体指定にこぎつけた。しかし同法は赤字部分を振替える財政再建債の発行根拠規定をすでに削除しており、同法では財政の再建は不可能だった。

明らかに夕張市の財政再建を行うための新法を必要としていた。立法作業は大急ぎで行われ、2007年6月22日に地方公共団体の財政の健全化に関する法律（健全化法）として公

布。法に含まれる財政指標の公表制度については2008年4月1日に先行して施行、その後2009年4月1日に完全施行となった。夕張市もこの法律による財政再生団体となった（現在に至るまで唯一の指定例）。

健全化法は、自治体公会計改革の考え方に影響を受けて定義、概念の拡張を行った。第一に、負債概念が拡張され、退職手当債務・退職手当支給予定額に係る一般会計等負担見込額が負債に計上され、負債の発生主義的な計上が行われるようになった。その他、債務負担行為に基づく支出予定額、一般会計等以外の特別会計に係る地方債に充てられる一般会計等からの繰入れ見込額、組合等が起こした地方債の償還に係る負担等見込額、土地開発公社の負債も一般会計の負債と認識されるようになり、損失補償債務等に係る一般会計等負担見込額など偶発的な債務にも負債概念が拡張された。第二に、健全化判断比率（健全化法第3条）を監査の対象とし、監査委員の権能を拡張した。第三に、健全化法第2条の定義で、「一般会計等」が公営企業法適・非適事業会計等を控除する形で定義され、「一般会計等」が「普通会計」と同義・同価値のものとして設定された。これによって迂回的ではあるが、普通会計（という人為的・架空的・非実体的会計。会計ではなく、「決算統計」という統計数量。したがって監査の対象ではありえなかった）が監査の対象となり、実体会計の衣をまとうこととなった。実務的にはほとんど問題にならないが、論理的には大きな変化となった。これによって、統計数量そのものに変化はないが、組み合わせで指数化された数値の規律強度が増した。指数（たとえば経常収支比率というような）の算定権は自治体の側にある。これもたとえば、この指数（分数型の）の分子を構成する経常的支出は決算書のどの支出項目を指しているかなどに関しては、しばしばコンフリクトが生じている。自治体側が折れることが多かったとはいえ、自治体は算定権を主張することができた。普通会計（これはいかなる第三者の議も経ずに総務省が任意に決めている）上の自治体の統計的指数算定権は、一般会計等の法定化によって侵害されるようになることは目に見えている。

第四に、結果的に決算の早期化、適時性に資することになった。健全化法第6条は「財政健全化計画を定めている地方公共団体の長は、毎年九月三十日までに、前年度における決算との関係を明らかにした財政健全化計画の実施状況を議会に報告し、かつ、これを公表する云々」とある（この法律にはこの他に3箇所「九月三十日」と期限を区切った条文がある）。この規定は9月30日までに、決算監査が行われ、決算が確定していることを前提としている。条文では、財政健全化計画を定めている地方公共団体とあるが、そうでない自治体でも、このプロセスが標準となっていなければ、期限を9月30日と区切るのは妥

当ではない。9月30日は会計年度の始まりから6ヶ月後。適時性<sup>(7)</sup>の限界を6ヶ月にしていると解釈してよからう。

第五に、しかしながら、この第一で指摘した、「負債」認識の概念拡張、発生主義化、に対応した「資産」認識の概念拡張はバランスを欠いて失敗した。負債の発生はリスクなので、慎重性の原則から幅広く探索されるべきだ。同じ原則が「資産」には逆の方向に働き、現実性がより求められる。発生の事実も見込みもない「資産」認識は混乱以外のなにものでもない。このツケを払って健全化法第2条第4号の「将来負担比率」は現実性と指標性を欠き、規範性を失った。毎年100を大幅に超える自治体が将来負担比率マイナス、つまり、貯蓄過剰であるということは現実的でない。健全化判断比率は自治体に対する注意喚起機能としては甘すぎる。

2006年6月、公表されたばかりの新地方公会計制度では、自治体の財政破綻や新しい制度づくり、負債リスク管理について規範的な指標を提案する能力はなかった。現実には「一般会計等」という現金主義会計を修正的に、発生主義概念を付け足した、測定指標の体系を作ることに向かってしまい、新地方公会計は出遅れた。挽回のチャンスはまだ巡ってきていない。

#### 4. 統一的な基準と固定資産台帳

現実との対応と調和化には失敗したものの、地方公会計は精緻化を遂げている。2015年には2006年以来の「基準モデル」「総務省改訂モデル」の2モデル併存状態に終止符を打ち、「統一的な基準」を公表し、自治体に統一的な基準を採用して3年間で地方公会計制度を整備するように助言・要請した。2020年11月現在、ほとんどの自治体がこの要請に従い、統一的基準財務書類を作成公表している。統一的な基準による財務書類の整備状況を総務省が調査し、2019年3月31日時点の数字を6月7日に公表している。それによれば、

---

(7) 国際公会計基準 I P S A S 第1号「財務諸表の表示」のパラグラフ69には、適時性<sup>(7)</sup>の見出しのもとに以下の記述がある(日本公認会計士協会訳、2006年)。「適時性69. 利用者が、財務諸表を報告日後の合理的な期間内に入手できない場合には、財務諸表の利用価値は減少する。主体は、その財務諸表を報告日より6か月以内には公表すべきである。主体の事業の複雑さなどの経常的要因は、適時に報告しないことの正当な理由とはならない。多くの法域では、法令によってより具体的な期限が定められている。」

「一般会計等財務書類は1,695団体（全団体の94.8%）が作成済み。固定資産台帳は1,778団体（全団体の99.4%）が整備済み」ということである。整備の課題はほぼ達成され、活用の段階に入った、と総務省は活用のための研究会を設けている。

2006年の新地方公会計制度研究会報告書以来、総務省に設けられた研究会で、地方公会計の整備・促進・活用に関する研究会は以下の10の研究会・ワーキンググループ・作業部会にのぼる。

#### 地方公会計整備・促進・活用に関する研究会等

- (1) 地方公会計の整備促進に関するワーキンググループ（2008年6月5日～）
- (2) 今後の新地方公会計の推進に関する研究会（2010年9月30日～）
- (3) 地方公共団体における財務書類の作成基準に関する作業部会（2013年9月17日～）
- (4) 地方公共団体における固定資産台帳の整備等に関する作業部会（2013年10月1日～）
- (5) 今後の新地方公会計の推進に関する実務研究会（2014年5月28日～）
- (6) 地方公会計の活用のあり方に関する研究会（2016年4月28日～）
- (7) 地方公会計の活用の促進に関する研究会（2017年10月27日～）
- (8) 地方公会計の推進に関する研究会（2018年6月22日～）
- (9) セグメント分析に関するワーキンググループ（2018年8月3日～）
- (10) 地方公会計の推進に関する研究会（2019年6月27日～）

第(9)のセグメント分析に関するワーキンググループには独立の報告書がないが、第(10)の研究会の報告書に活かされている。第(5)の今後の新地方公会計の推進に関する実務研究会は発足の翌年「統一的な基準による地方公会計マニュアル」（2015年1月23日）を公表している。第(6)以降の研究会は基準づくりの後の活用の研究に特化していく。

第(6)地方公会計の活用のあり方に関する研究会報告書には、指標の有用性の検証についての研究が記載されており、「財務省令による耐用年数を用いて算出される資産の減価償却累計額の割合を示す指標は、地方公共団体の資産の現状を比較可能な形で『見える化』することができる点に意義があり、今後、『有形固定資産減価償却率』として活用してい



くことが適当である」とあり、地方公会計が資産評価に傾斜していく発端をなしている。

「各地方公共団体は、『有形固定資産減価償却率』に加え、それぞれの判断により、資産を実際に使用できると考えている年数である『使用可能年数』の設定や各種の老朽化対策の取組の公表を行い、資産の実態を説明していくことが重要」「資産の保有量や『有形固定資産減価償却率』などのストック情報については、地方公共団体が住民にサービスを提供する観点から維持していかなければならない公共施設等の類型ごとに把握し、団体間比較を行っていくことが重要」と指摘した。ここでは併せて、旧来の財政分析についても類似団体の類型、産業人口比率についての見解をまとめている。

第(7)地方公会計の活用の促進に関する研究会報告書では、「地方公会計については、整備の段階から活用の段階へステージが変わってきているが、適切に固定資産台帳を更新し、財務書類を適切に作成することが前提。その上で、財務書類及び各種指標の類似団体比較、経年比較等により、多面的に状況を分析することが可能となる」との認識を述べ、  
1 固定資産台帳の更新の具体例／2 固定資産台帳の公表／3 財務書類の適切な作成に資するチェックリストに言及している。

報告書は財務書類等の見方及び分析方法について、指標等を提案、事業別・施設別等のセグメント分析の重要性を強調した。また、地方公共団体の職員に対する人材育成が極めて重要とも述べている。

その次は、第(10)地方公会計の推進に関する研究会（令和元年度）報告書である。現在の利活用に向けた重点項目がはっきりしてきた。叙述の順番も固定資産台帳から始まる。2017年度中を目途に統一的な基準による財務書類と固定資産台帳の整備は一定の成果を上げたのだが、作成期間、更新、公表には課題が多い。

「財務書類は、発生主義による一会計期間における費用・収益等に関する情報などを、会計年度ごとに提供するものであることから、まずは、決算年度の翌年度末までには固定資産台帳・財務書類の作成・更新を完了させるべき」と早期化への課題を提起した。しかし、「日々仕訳の導入」は浸透していない。固定資産台帳には精度の問題もある。「内容の精緻化のため、台帳更新の際には、定期的に現物確認を行うこと、建物本体と附属設備を耐用年数に応じて分類して計上することが必要」としている。精度の問題を抱えながら、活用に向けては、「公共施設マネジメント分野、特に、公共施設等総合管理計画や個別施設計画の策定・見直しにおける活用が期待される」としている。セグメント分析の推進では、「直営・委託の業務形態の検討、受益者負担の検討等」の例が挙げられている。

せっかく統一的な基準による財務書類と固定資産台帳が出揃ったのに、新しい活用のアイデアは出ていない。比較可能性を大きな目標として、統一的な基準を示したのに、比較可能性は獲得されていない。固定資産台帳の方の比較可能性は検証も未だしなので、議論することができない。

やや閉塞した現状の因って来たる原因を推量し、そのうえで、現実の、個々の自治体の（特に）固定資産台帳を見てみて課題を考えてみたい。まず推量の段階から。

まず、(1)原理的な問題が存在する。固定資産台帳が整備され、個々の固定資産、価額、属性や種類、耐用年数や減価償却累計額が特定された。減価償却対象資産の減価償却進行中、減価償却後の残存価値は現実の価値と直接の関係はない。減価償却は一定の手順によって費用を推定する手続きなので、残存価値とは文字通り計算残余である。これを持って、寿命を想定したり、老朽化を定義したりすることは原理的な無理がある。老朽化率が導き出されたとしても、次の行動を決定する根拠になりにくい。つまり意思決定会計としては機能しない。一方(2)実態面で、資産の耐用年数が便宜的なものなので、価値、費用、残存価値に明瞭な実在性を見出しかねる。財務省令の耐用年数表は、税務の特性と統一性、したがって公平性の観点から作られているものなので、税務と結びついた関係性の外側では、有用とは言えない。比較のためには統一的耐用年数表を必要とするが、意思決定を保証しない。(3)これまでのところ、固定資産台帳の適時性は全くかほとんどのところ確保されていない。財務書類については、それでも適時性を確保することが全く不可能とまでは言えないだろうが、固定資産台帳については、その更新も含めると、絶望的である。決算による評価には利用できていない、次期予算編成への応用もほとんど望み薄だ。次に見るように、(4)固定資産台帳の精度や粒度はまちまちで、比較可能性が確保されているとは言い難い。

## 5. 具体的な固定資産台帳

固定資産台帳の実際をできるだけ多く見てみることにした。総務省は個々の自治体の固定資産台帳にリンクされている特設のページを作っている<sup>(8)</sup>。都道府県、政令市、各都道府県ごとの市区町村のページ。都道府県のページの特徴はまず、固定資産台帳を公表し

---

(8) <https://www.soumu.go.jp/iken/kokaikei/koteishisan01.html>

ている都道府県は多くはないということだ。47都道府県中固定資産台帳をWeb上で公表しているのは21道県。非公表は26都府県である。公表のほうが少数派である。東京都は詳細な公有資産台帳を公表しているが、固定資産台帳は公表していない。Webで公表しているとされるところでも、その公表内容が総括の1枚だけというところも7県あり、比較などは不可能だ。政令市も同じような傾向である。非公表のほうが多数、11市を数える。都道府県、政令市では、公開すべき情報の分量が極めて大きいということが理由の一端にあるかもしれない。固定資産台帳は多くはmicrosoft社のexcel形式で公表されているが、一般的にも数万行（最多は116万行）のデータで示される。ダウンロードする方も気後れする。固定資産台帳の公表は望ましいと総務省も推奨しているが公表活用はいろいろな工夫がいるということだろう。もちろんどんな場合でも、公表が望ましい。研究には不可欠だ。

市区町村の場合は公表のケースがずっと増える。全体で3分の2程度の市区町村自治体がこれもexcel形式で公表している（pdf形式とcsv形式が少々）。それでも比較可能性が十分に向上しているとは言い難い。試しに、東京都市部（多摩地区）で相互の比較を行ってみた。東京都市部は以前から都を構成員に入れた固定資産台帳の研究会を開催しており、台帳そのものの公開は、今回の固定資産台帳作成のタイミングだが、平準化の経験は積んでいたはずだ。それでも、公開された（Web上で非公表の自治体が26市中7市ある）固定資産台帳を比較してみると11万6,000行の自治体から600行の自治体までである。総括表1枚という自治体はなかったものの、固定資産の単位1件というものの概念が異なると言わざるを得ない。行数・件数の多い自治体では、工作物の単位が異なるなどあるが、原因はインフラ資産、道路の件数の違いによるところが大きい。インフラ資産が、町丁目ごとに区分されて計上されている。これは不必要な複雑さ冗長さだろうか。道路の設計は一定のコントロールポイントを決めて設計される。形状、施設、地盤等区分された資産として考えることのほうが実態に合っているだろう。しかし、その方式を採用している自治体同士にしか比較は有効ではない。

この行数・件数では、互いに大きな違いが見られる。市域の面積や施設のそもそもの数の違いなのではなく、数え方の違いを反映しているのだ。これは更新を繰り返しても解消しない。数え方の議論は十分ではない。総務省研究会の示した方式も違いを吸収するようにはなっていない。いわば「粒度」（粒の揃え方というほどの意味）の違いが大きい。それを決めて、更新を繰り返す。更新の過程で、耐用年数などの真実も明らかになってくる。かなり気の長い年月の経過を経なければ、相互に比較可能で、老朽化を表すような固定資産台帳は不可能だろう。短期的には使い物にならないのではないかな。

結論は陰気だが、長い年月をかければ、固定資産台帳が真に整備・更新され、調和がとれて意味のある比較ができ、施設の改廃や更新の意思決定に使える固定資産台帳と、連動する財務書類が完成すると思う（前節で述べた減価償却の原理的な問題は一旦措くとして）。

（すがわら としお 地方自治総合研究所委嘱研究員）

キーワード：自治体公会計／統一的な基準／固定資産台帳