

公共施設等老朽化対策の一助となる地方公会計

一有形固定資産減価償却率を用いた組合せ分析一

江夏 あかね

■ 要 約 ■

1. 地方公共団体は近年、公会計整備を進め、多くの団体が統一的な基準による2016年度の財務書類を公表している。地方公会計は、統一的な基準の導入により、長年の課題だった比較可能性が確保された結果、地方公共団体が賢く財政運営を進める上で、様々な用途に活用することが可能なツールとなった。
2. 金融市場においては、健全化判断比率等の既存の財政指標に加え、統一的な基準において算定される公会計関連指標、特に地方公共団体の喫緊の課題である公共施設等の老朽化の状況を示唆する有形固定資産減価償却率に注目が集まっている。本稿で、都道府県及び政令指定都市の2016年度の財務書類を用いて、将来負担比率と公会計関連指標である有形固定資産減価償却率を用いた組合せ分析を行ったところ、各団体が抱える公共施設等の老朽化も含めた将来負担の相対的な位置付けが明らかになった。
3. 今後、地方公共団体が、住民、議会、地方債投資家等のステークホルダーに対して財政に関する説明を行う際、組合せ分析等も活用し、自団体が置かれた広義の将来負担の状況を示すことが期待される。また、仮に他団体より数値が見劣りするようであれば、公共施設等の老朽化や財政健全化等に向けた対策及びそれを通じた数値の改善見通し等を、明確に伝える体制を迅速に整えることが望まれる。

I 地方公共団体による統一的な基準による財務書類の公表

日本の地方公共団体は近年、現金収支の記録を中心とした会計の仕組みを補うべく、地方公会計整備を進めてきた。地方公共団体は、総務省の要請により、原則として2017年度までに統一的な基準による財務書類を整備することとされたことを受けて、多くの団体が同基準による2016年度の財務書類を公表している。

統一的な基準による地方公会計は、他団体との比較可能性が担保されることもあり、地方公共団体の行財政運営に多面的に活用可能であるのみならず、地方公共団体のステークホルダー（住民、議会、投資家等）にとっても財政状況を把握する上で有用な開示につな

がることが期待されている。金融市場では、健全化判断比率等の既存の財政指標に加え、統一的な基準において算定される公会計関連指標、特に地方公共団体の喫緊の課題である公共施設等の老朽化の状況を示唆する有形固定資産減価償却率に注目が集まっている。

本稿は、地方公会計の整備が進められている背景、内容や活用方法を概観した上で、都道府県及び政令指定都市の 2016 年度の財務書類を用いて、公会計関連指標である有形固定資産減価償却率を用いた組合せ分析を行う。

Ⅱ 地方公会計の整備が進められてきた背景及び活用方法

1. 地方公会計整備が進められてきた背景

日本の地方公共団体の会計制度は、企業会計方式（発生主義・複式簿記）とは異なり、現金主義・単式簿記が基本となっている。現金主義とは現金の出入りの時点で収入と支出を整理する概念で、単式簿記とは一定の記録対象について他の各勘定との関連なしに記述・計算していく概念である。現行の地方公共団体の予算・決算制度では、現金収支を議会の民主的統制下に置くことで、予算の適正・確実な執行を図る仕組みとなっているため、現金主義会計を採用している。しかし、21 世紀に入って、従来の現金主義会計を補完すべく、発生主義会計の考え方を導入する地方公会計改革が進められてきた。

地方公会計整備の目的は、2 点ある。1 点目は、説明責任の履行である。公会計を通じて、住民や議会、外部に対する財務情報の分かりやすい開示をすることが可能となる。2 点目は、財政の効率化・適正化である。財政運営や政策形成を行う上での基礎資料として、資産・債務管理や予算編成、政策評価等に有効に活用することが期待されている。

一方、財務書類整備の効果としては、主に 3 点が挙げられる。1 点目は、資産・負債（ストック）の総体が一覧的に把握できるようになることである。全ての地方公共団体が単式簿記に加えて複式簿記を取り入れて作成した貸借対照表を通じて、資産等のストック情報が可視化されることになる。

2 点目は、発生主義による正確な行政コストの把握である。現金主義では見えないコスト（減価償却費、退職給付引当金など各種引当金）を明示することを通じて、コストをより精緻に把握することが可能になる。

3 点目は、公共施設マネジメント等への活用である。地方公共団体は現在、公共施設等の老朽化対策に取り組んでいるが、従来の現金主義会計の下では減価償却の仕組みがなかったため、更新時期の把握や必要な資金手当てが十分にできない状況だった。しかし、地方公会計の統一的な基準で整備される固定資産台帳は、固定資産を、その取得から除売却処分に至るまで、その経緯を個々の資産ごとに管理することを目的としており、所有するすべての固定資産（道路、公園、学校、公民館等）について、取得価額、耐用年数等のデータが網羅的に記載されるため、減価償却の仕組みが精緻化される。すなわち、固定資産台帳の整備を通じて、地方公共団体が保有する公共施設等の老朽化度合い等を含めた情報が

明らかになり、公共施設等の適切な管理、経営の判断材料に活用することが可能になることが期待される。

2. 地方公会計の整備状況

日本では、一部の地方公共団体が行財政運営の効率化の観点から、1990年代後半に公会計改革に着手し、2000年3月には総務省が普通会計の貸借対照表の作成モデルとして「旧総務省方式」を公表するなど、試行が行われてきたが、総務省が2006年8月に「地方公共団体における行政改革の更なる推進のための指針」を通知したことを契機に全国的に広がった¹。しかし、複数の作成基準（「基準モデル」、「総務省方式改訂モデル」、「旧総務省方式」、「その他のモデル」）が併存し、地方公共団体間の財政比較ができない状況であった。

そのため、総務省が2014年4月に統一的な基準を公表し、2015年1月には、全ての地方公共団体に対して、原則として2017年度までに同基準による財務書類を整備し、予算編成等に活用するよう、要請した²。

総務省による地方公共団体における統一的な基準による財務書類の整備状況等調査に基づく、2018年3月31日時点で、(1)一般会計等財務書類の整備は1,577団体（全団体の88.2%）、(2)固定資産台帳の整備は1,704団体（同95.3%）、が作成・整備済みとなっている³。

3. 地方公会計の財務書類の体系と対象範囲

地方公会計の財務書類の体系は、4表（貸借対照表、行政コスト計算書、純資産変動計算書及び資金収支計算書）及び附属明細書となっている（図表1参照）。財務書類4表は、それぞれ異なる役割を担っているものの、互いに密接に連携している（図表2参照）。貸借対照表における現金預金の金額は、資金収支計算書の本年度末残高に本年度歳計外現金残高を足したものと対応する。貸借対照表の純資産の金額は、純資産変動計算書の本年度末残高と対応する。行政コスト計算書の純行政コストの金額は、純資産変動計算書に記載される。

¹ 総務事務次官「地方公共団体における行政改革の更なる推進のための指針」2006年8月31日。

² 総務大臣「統一的な基準による地方公会計の整備促進について」2015年1月23日。

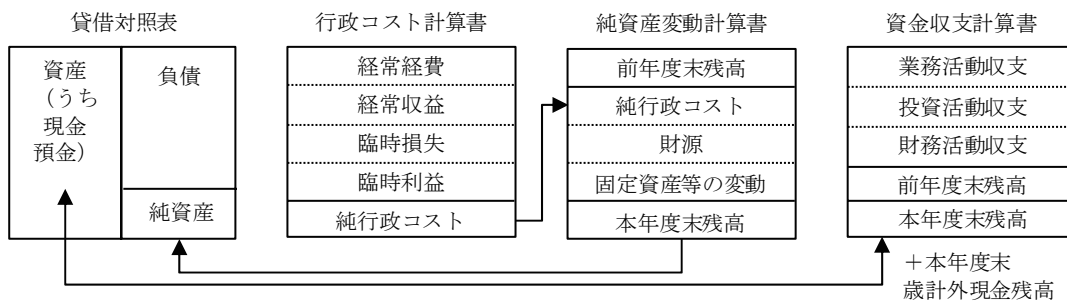
³ 総務省「統一的な基準による財務書類の整備状況等調査（平成30年3月31日時点）」2018年7月23日。

図表 1 統一的な基準による財務書類 4 表の概要

統一的な基準での名称	企業会計での名称	略称	内容
貸借対照表	貸借対照表	BS (Balance Sheet)	基準日時点における財政状態 (資産・負債・純資産の残高及び内訳) を表示したもの
行政コスト計算書	損益計算書	PL (Profit and Loss Statement)	一会計期間中の費用・収益の取引高を表示したもの
純資産変動計算書	株主資本等変動計算書	NW (Net Worth Statement)	一会計期間中の純資産 (及びその内部構成) の変動を表示したもの
資金収支計算書	キャッシュフロー計算書	CF (Cash Flow Statement)	一会計期間中の現金の受払いを3つの区分で表示したもの

(出所) 総務省「統一的な基準による地方公会計マニュアル (財務書類作成にあたっての基礎知識)」
2016年5月 (改訂)、4頁、より野村資本市場研究所作成 (http://www.soumu.go.jp/main_content/000426687.pdf)

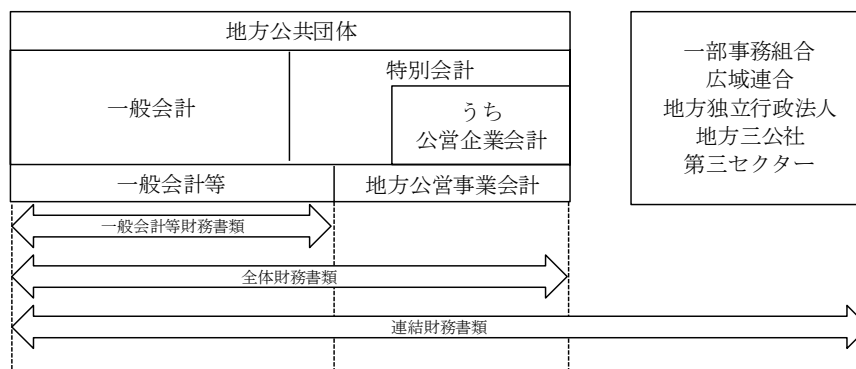
図表 2 財務書類 4 表構成の相互関係



(出所) 総務省「統一的な基準による地方公会計マニュアル (財務書類作成にあたっての基礎知識)」
2016年5月 (改訂)、5頁 (http://www.soumu.go.jp/main_content/000426687.pdf)

一方、統一的な基準が対象とする財務書類の作成主体は、都道府県、市区町村、一部事務組合及び広域連合とされている。地方公共団体は、一般会計及び地方公営事業会計以外の特別会計からなる一般会計等を基礎とした財務書類に加え、一般会計等に地方公営事業会計を加えた全体財務書類、全体財務書類に地方公共団体の関連団体を加えた連結財務書類を併せて作成することとされている (図表 3 参照)。

図表 3 財務書類の対象となる会計



(出所) 総務省「統一的な基準による地方公会計マニュアル (連結財務書類作成の手引き)」2016年5月 (改訂)、2頁 (http://www.soumu.go.jp/main_content/000426687.pdf)

4. 地方公会計の活用方法と実態

統一的な基準の導入を通じて、他団体との比較可能性が確保されることから、財政構造の特徴や課題をより客観的に分析することが可能となり、地方公共団体のステークホルダーに対して説明責任をより適切に果たすことができるようになる。また、行政内部・外部共に公会計で得た財務情報を様々な用途に活用することが可能となる。

行政内部での活用方法としては、(1) 財政指標の設定、(2) 適切な資産管理、(3) セグメント分析、といったものが挙げられる。1点目の財政指標の設定の観点からは、従来の地方財政関連指標として、地方公共団体の財政の健全化に関する法律（地方公共団体財政健全化法）に基づく健全化判断比率等を含めた複数の指標が存在している。しかし、将来負担比率において、分子の将来負担額に退職手当負担見込額が計上されることを通じて発生主義が一部で盛り込まれている以外は、原則として現金主義・単式簿記に基づくものであった。一方、発生主義・複式簿記に基づく公会計により新たに把握される財政指標では、地方財政の実態をより多面的に把握することが可能になる見込みである。例えば、公会計関連指標の1つである有形固定資産減価償却率を通じて、公共施設等のマネジメントに活かすことが可能になるなど、様々な活用方法がある（図表4参照）。

2点目の適切な資産管理の観点からは、固定資産台帳の整備を通じて公共施設の将来の更新必要額が推計されるため、ステークホルダーとも課題を共有することが可能となるほか、施設の更新時時期の平準化や総量抑制等を図るための更新・統廃合・長寿命化といった適切な判断が可能となる。また、地方税、介護保険料等に係る未収債権の全体像が明らかになるため、徴収体制の強化につながることも期待される。

3点目のセグメント分析は、事業別・施設別の情報が把握可能となるため、予算編成や行政評価への活用が可能となる。そして、公共施設等の統廃合、使用料・手数料といった受益者負担の適正化にも活用可能となる。

図表 4 公会計関連指標

分析の視点・指標	算定式	有用性
資産形成度：将来世代に残る資産はどのくらいあるか		
住民一人当たり資産額	資産合計／住民基本台帳人口	住民等にとって理解しやすい情報
有形固定資産の行政目的別割合	—	行政分野ごとの社会資本形成の比重を把握
歳入額対資産比率	資産合計／歳入総額	これまで形成されたストックとしての資産が歳入の何年分に相当するかを示し、資産形成の度合いを把握
有形固定資産減価償却率（資産老朽化比率）	減価償却累計額／（有形固定資産合計－土地等の非償却資産＋減価償却累計額）	耐用年数に対して資産の取得からどの程度経過しているのかを全体として把握
世代間公平性：将来世代と現世代との負担の分担は適切か		
純資産比率	純資産／資産合計	純資産の変動は将来世代と過去及び現世代との間で負担の割合が変動したことを示唆し、純資産の増加（減少）は、過去及び現世代の負担によって将来世代も利用可能な資源が蓄積したことを意味する
社会資本等形成の世代間負担比率（将来世代負担比率）	地方債残高／有形・無形固定資産合計	有形固定資産などの社会資本等に対して、将来償還等が必要な負債による調達割合を算定することにより、社会資本等形成に係る将来世代の負担の割合の程度を把握
持続可能性（健全性）：財政に持続可能性があるか（どのくらい借金があるか）		
住民一人当たり負債額	負債合計／住民基本台帳人口	住民等にとって理解しやすい情報
基礎的財政収支（プライマリーバランス）	業務活動収支（支払利息支出を除く）＋投資活動収支	地方債等発行収入を除いた歳入のバランスを示し、バランスが均衡している場合には、経済成長率が長期金利を下回らない限り経済規模に対する地方債等の比率は増加せず、持続可能な財政運営が実現できていることを示唆
債務償還可能年数	（将来負担額－充当可能基金残高）／（業務収入等－業務支出）	当該年度のストック情報である実質債務（分子）が当該年度のフローの業務活動収支の黒字分等を償還財源とする場合にその何年分あるかを示す
効率性：行政サービスは効率的に提供されているか		
住民一人当たり行政コスト	純行政コスト／住民基本台帳人口	行政活動の効率性を示唆
性質別・行政目的別行政コスト	—	行政活動の効率性を示唆（項目ごとの分析）
自律性：歳入はどのくらい税金等でまかなわれているか（受益者負担の推進はどうなっているか）		
受益者負担の割合（受益者負担比率）	経常収益／経常費用	経常収益と経常費用との比較を通じた、行政サービス提供に対する直接的な負担の割合

（出所）総務省自治財政局財務調査課「地方公会計の活用に関する報告書」2018年3月、38-51頁、より野村資本市場研究所作成（http://www.soumu.go.jp/main_content/000559610.pdf）

行政外部での活用方法としては、住民、地方議会及び地方債投資家向けの財務情報提供のツールとなり得る。特に、日本の地方債は民間等資金が占める位置付けが高まっていることから、公会計で算出される財政指標や数値の背景を投資家向け広報（IR）に盛り込むことは意義があると言える。さらに、公共施設等の最適化において、民間セクターの技術・ノウハウ、資金を適切に活用することがカギとなる中、公会計により明らかになる情報がPPP/PFIに係る民間事業者からの提案を促す一助になる可能性がある。

ちなみに、総務省による調査結果（2017年度）を見ると、各種指標分析、住民や議会への説明等を中心に、地方公共団体による財務書類等の活用が進んでいる（図表5参照）。

図表 5 地方公共団体の財務書類等の活用状況（2017年度、団体数）

区分	都道府県	市区町村			合計
			指定都市	指定都市を除く市区町村	
財務書類等の情報を基に、各種指標の分析を行った	13 (27.7%)	570 (32.7%)	13 (65.0%)	557 (32.4%)	583 (32.6%)
施設別・事業別の行政コスト計算書を作成した	2 (4.3%)	36 (2.1%)	4 (20.0%)	32 (1.9%)	38 (2.1%)
財務書類や固定資産台帳の情報を公共施設等総合管理計画又は個別施設計画に反映するなど、公共施設の適正管理に活用した	0 (0.0%)	83 (4.8%)	1 (5.0%)	82 (4.8%)	83 (4.6%)
決算審査の補足資料とするなど、議会における説明資料として活用した	8 (17.0%)	122 (7.0%)	8 (40.0%)	114 (6.6%)	130 (7.3%)
簡易に要約した財務書類を作成するなどし、住民に分かりやすく財政状況を説明した	32 (68.1%)	334 (19.2%)	15 (75.0%)	319 (18.5%)	366 (20.5%)
財務書類等の情報を基に、市場公募債の説明会において財政状況を説明した	6 (12.8%)	6 (0.3%)	4 (20.0%)	2 (0.1%)	12 (0.7%)
上記以外の活用	1 (2.1%)	33 (1.9%)	1 (5.0%)	32 (1.9%)	34 (1.9%)

(注) %表示については、1,788 団体（都道府県 47 団体、市区町村 1,741 団体、指定都市 20 団体、指定都市を除く市区町村 1,721 団体）を分母として計算。

(出所) 総務省「統一的な基準による財務書類の整備状況等調査（平成 30 年 3 月 31 日時点）」
2018 年 7 月 23 日、4 頁 (http://www.soumu.go.jp/main_content/000565823.pdf)

Ⅲ 有形固定資産減価償却率を用いた組合せ分析

1. 公共施設等の老朽化対策の一助となる公会計情報

日本では、1960～1970 年代頃に整備された学校、公営住宅等の公共施設を中心に老朽化が進んでいる⁴。また、人口動態や地域社会の構図は整備が進められた頃と大きく変化しており、今後本格化する公共施設等の更新需要に賢く対応していくことが望まれる。

多くの地方公共団体では、公共施設等の現況及び将来の見通しや総合的かつ計画的な管理に関する基本的な方針等を盛り込む「公共施設等総合管理計画」の策定を 2016 年度までに完了し、同計画に基づき、個別施設ごとの具体の対応方針を定める個別施設計画の策定を、2020 年度までを目指して進めている⁵。

一方、地方公共団体の財政分析を行う上で、決算統計や地方公共団体財政健全化法における既存の財政指標等では、公共施設等の老朽化の度合いを把握することはできなかった。また、地方公共団体はこれまでも、公有財産を管理するための公有財産台帳や個別法に基づく道路台帳等の各種台帳を備えていたが、これらの台帳は主に数量面を中心とした財産の運用管理、現状把握を目的としており、資産価値に係る情報の把握が前提となっていなかった。しかし、前述のとおり、固定資産台帳の整備を通じて、公共施設等の取得価額、

⁴ 詳細は、江夏あかね「地方公共団体のインフラ更新需要の本格化に向けた課題」『野村資本市場クォーターリー』第 17 巻第 2 号（2013 年秋号）、2013 年、江夏あかね「公共施設等解体撤去用地方債と地域の再生・成長に向けた資金調達」『野村資本市場クォーターリー』第 17 巻第 3 号（2014 年冬号）、2014 年、江夏あかね「人口減少時代の公共施設等の総合管理への財務的アプローチ」『野村資本市場クォーターリー』第 18 巻第 4 号（2015 年春号）、2015 年、を参照されたい。

⁵ 2018 年 3 月 31 日現在、都道府県及び指定都市については全団体、市区町村については 99.6%の団体において、公共施設等総合管理計画を策定済み。（総務省「公共施設等総合管理計画策定取組状況等に関する調査（結果の概要）」）

耐用年数、減価償却累計額が明らかになり、公共施設等の経年の程度を把握することが可能になった。

加えて、固定資産台帳から得られる情報等を元に算出される有形固定資産減価償却率について、個別施設ごとや公共施設全体の対応方針を定める際に、大いに参考になる情報が得られるようになった。具体的には、各公共施設の更新時期、分子の減価償却累計額を通じた更新費用の目安、公共施設等全体の更新時期や更新費用のピークのイメージ等を把握することが可能になった。今後、有形固定資産減価償却率を含めた公会計情報が公共施設等老朽化対策を進める際の一助となる局面が増えていくことが期待される。

2. 有形固定資産減価償却率の概要

有形固定資産減価償却率は、償却資産の取得価額等に対する減価償却累計額の割合を算出することにより、耐用年数に対して資産の取得からどの程度経過しているのかを把握することができる指標である（図表6参照）。

図表6 有形固定資産減価償却率

$$\text{有形固定資産減価償却率} = \frac{\text{減価償却累計額}}{\text{有形固定資産合計} - \text{土地等の非償却資産} + \text{減価償却累計額}}$$

(出所) 総務省自治財政局財務調査課「地方公会計の活用に関する報告書」2018年3月、43頁
(http://www.soumu.go.jp/main_content/000559610.pdf)

有形固定資産減価償却率は、理論的には公共施設等の老朽化が進めば数値が上昇（悪化）し、除却・更新等を実施すれば低下（改善）することとなる。ただし、耐用年数は原則として法定耐用年数を用いているため、会計上で示される数値と実態が乖離する場合もある。また、メンテナンス不足で損耗している場合等には耐用年数を短縮することは会計上認められているが、長寿命化を実施しても精緻に反映されるものではない⁶。その意味では、仮に有形固定資産比率が高かったとしても、施設の建て替えの必要性や安全性等に必ずしも直結するわけではない⁷。しかし、有形固定資産比率は、資産の経年の程度を示す指標という意味で、地方公共団体が抱える公共施設等の老朽化の状況を各ステークホルダーに説明する際に、有力な参考情報となり得る。

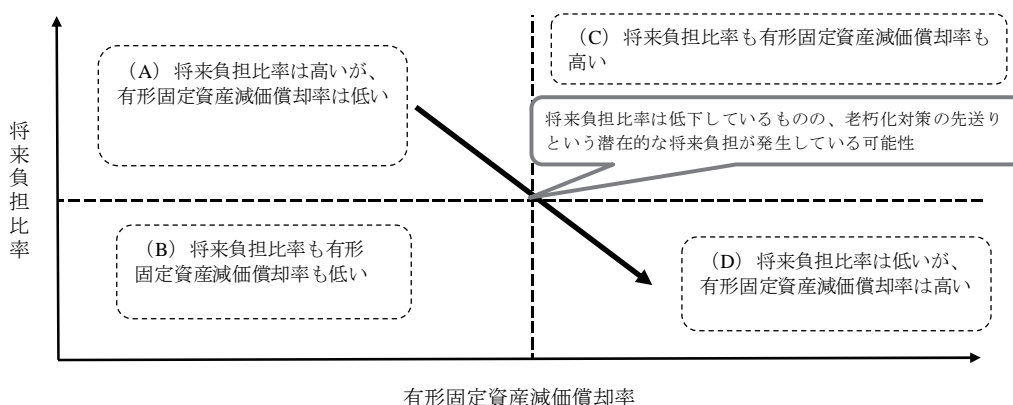
⁶ 建物等の改築や更新（長寿命化対策）等を実施した場合であって、資金的支出に該当する場合は、その支出金額を固有の取得価額とし、既存の償却資産と種類及び耐用年数を同じくする別個の資産を新規に取得したのものとして、その種類と耐用年数に応じて減価償却を行うこととされており、当該資金的支出見合いで有形固定資産減価償却率は低下することから、長寿命化対策が全く反映されないものではない。（総務省自治財政局財務調査課・地方公共団体金融機構「地方公会計のあり方に関する研究会 報告書」2016年10月、10頁）

⁷ 有形固定資産減価償却率については、資産老朽化比率とも呼ばれていた経緯がある。しかし、同比率が高くても施設の建替えの必要性や安全性に、必ずしも直結しないということもあり、有形固定資産減価償却率と呼称していくことが適当とされた。ただし、両指標の算出方法は同じであり、継続した指標名を使用したい地方公共団体もあるため、指標の説明を行う際などに、「有形固定資産減価償却率（資産老朽化比率）」と表記することも考えられるとの見解が示されている。（総務省自治財政局財務調査課・地方公共団体金融機構「地方公会計の活用に関する研究会 報告書」2016年10月、10頁）

3. 有形固定資産減価償却率を用いた組合せ分析の概念

総務省が 2014～2015 年に開催した研究会では、地方公共団体の財政状況を多面的に捉えることが可能になる組合せ分析を、将来負担比率と有形固定資産減価償却率等について行うことが提案された⁸（図表 7 参照）。将来負担比率には、地方債現在高や債務負担行為に基づく支出予定額、退職手当負担見込額等の将来負担は含まれているが、公共施設等の将来的な更新経費等までは含まれていない。しかし、有形固定資産減価償却率と組み合わせることで、老朽化対策の先送りといった将来負担も含めて、将来負担をより総合的に捉えることが可能になる。

図表 7 将来負担比率と有形固定資産減価償却率の組合せ分析（イメージ）



（出所）総務省自治財政局地方債課・総務省自治財政局財務調査課「地方財政の健全化及び地方債制度の見直しに関する研究会 報告書」2015 年 12 月、16 頁、より野村資本市場研究所作成
 (http://www.soumu.go.jp/main_content/000388459.pdf)

例えば、必要な公共施設等の更新を先送りし、投資的経費を財政調整基金に積み立てた場合、将来負担比率は改善（低下）するが、有形固定資産比率は悪化（上昇）する。すなわち、将来負担比率が低くても有形固定資産減価償却率が高ければ、老朽化対策の先送りという将来負担が潜在している可能性が示唆されることになる（図表 7 の（A）→（D）のパターン）。

図表 7 のグラフの左下の（B）の部分に分布する団体は、公共施設等の老朽化も含めた将来負担が相対的に低く、財政面では比較的優位にあるとも考えられる。右上の（C）の部分に分布する団体は、広義の将来負担が相対的に重く、債務残高縮小等の財政健全化を進めながら、公共施設等の老朽化対策に取り組む必要があり、財政運営の舵取りが今後より複雑化する可能性があることが示唆される。また、左上（A）及び右下（D）の部分に分布する団体は、両比率のどちらかが相対的に高い状況にある。（A）の部分に分布する

⁸ 総務省自治財政局地方債課・総務省自治財政局財務調査課「地方財政の健全化及び地方債制度の見直しに関する研究会 報告書」2015 年 12 月、15-16 頁。

団体の場合、有形固定資産減価償却率は比較的安く、公共施設等の老朽化対策は他団体に比して差し迫った課題ではない場合もあり得るが、財政健全化に引き続き注力する必要がある可能性がある。(D)の部分に分布する団体は、将来負担比率は比較的安い、有形固定資産減価償却率が比較的高く、将来負担比率を悪化させないように、公共施設等の老朽化対策を効率的に進める必要があることが示唆される。

なお、地方公共団体によっては、所有外資産（国道、一級河川に係る施設、国立公園等）を抱えており、所有権を有していないものの、法律に基づく管理者として整備費を負担している場合や、国直轄事業負担金の拠出で対応している場合には、当該資産の更新等により、将来的に負担が発生する可能性がある。所有外資産は、貸借対照表の記載対象外であるため、有形固定資産減価償却率には反映されない。しかし、当該資産の更新等の財源を起債によって調達した場合、将来負担比率が悪化（上昇）することもある。このようなケースにおいては、将来負担比率と有形固定資産減価償却率の組合せ分析のみで将来の財政負担として捉えることはできないと解釈される。

4. 都道府県・政令指定都市の有形固定資産減価償却率を用いた組合せ分析

本稿では、都道府県・政令指定都市において2018年9月4日時点で、統一的な基準による財務書類（2016年度）を開示している団体の貸借対照表（一般会計等、全体、連結）に基づき、有形固定資産減価償却率を算出し、将来負担比率との組合せ分析を実施した（参考図表1～参考図表6参照）。一部の団体では、一般会計等を中心に公会計関連指標に関する分析を実施する一環で有形固定資産減価償却率を公表しており、貸借対照表に基づく計算と若干数値が乖離しているケースがあるが、ここでは他団体比較するために算出条件を同一とすべく、貸借対照表に基づく数値を採用した。また、都道府県と政令指定都市は、異なる行政範囲を担っているため、分けて分析を行った。

都道府県については、一部で統一的な基準による財務書類が開示されていない団体があったほか、一般会計等の財務書類のみ開示するなど部分的に対応している団体があった⁹（図表8参照）。また、有形固定資産減価償却率の平均値については、一般会計等、全体、連結ともに大きな差はなかった。ただし、有形固定資産減価償却率の分布は、政令指定都市よりも広い範囲となった¹⁰。

政令指定都市については、全ての団体が統一的な基準による財務書類を公表している。有形固定資産減価償却率の平均値については、一般会計等の平均値が都道府県より高くなっている一方、全体及び連結の平均値は一般会計等の水準より10%ポイント程度低く、都道府県を下回る結果となった。地方公共団体の公共施設等の老朽化の状況を見ると、橋

⁹ 一部の団体は、独自のモデルや総務省方式改訂モデルによる財務書類を公表している。

¹⁰ 例えば、一般会計等の有形固定資産減価償却率の分布は、都道府県が35.2%（最低）～74.4%（最高）、政令指定都市が52.1%（最低）～66.4%（最高）。

梁、上下水道管に比して公共施設で特に老朽化が進んでいる状況である（図表 9 参照）。また、市町村の場合、公共施設に文教施設が占める割合が最も多いが、例えば公立小中学校施設は、第 2 次ベビーブームに合わせて建築されたものが多く、建築後 25 年以上経過した建物の面積が全体の約 7 割になっている¹¹。このような背景もあり、政令指定都市の有形固定資産減価償却率の平均値が都道府県に比して高い可能性がある。一方で、政令指定都市の全体及び連結の平均値が一般会計等の水準より低いのは、下水道や地下鉄など減価償却に長い時間を要する資産を有していること等が一因とみられる。

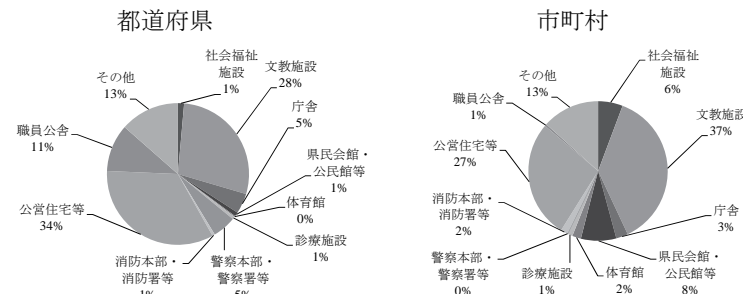
図表 8 都道府県及び政令指定都市の有形固定資産減価償却率等の平均値（2016 年度）

種別	有形固定資産減価償却率			将来負担比率
	一般会計等	全体	連結	
都道府県	56.2% (39)	55.9% (37)	54.9% (38)	173.4% (47)
政令指定都市	60.1% (20)	51.2% (20)	50.4% (20)	111.5% (20)

- (注) 1. 括弧内は、公表団体数。
 2. 2018 年 9 月 4 日時点で統一的な基準による財務書類を公表している団体について有形固定資産減価償却率（加重平均）を算出。
 3. 将来負担比率について、都道府県は全団体の加重平均、政令指定都市は全団体の単純平均。
 (出所) 各地方公共団体の財務書類、総務省「平成 28 年度決算に基づく健全化判断比率・資金不足比率の概要（確報）」2017 年 11 月 30 日、より野村資本市場研究所作成
 (http://www.soumu.go.jp/menu_news/s-news/01zaisei07_02000200.html)

図表 9 日本の地方公共団体が所有する公共施設の状況

地方公共団体が所有する公共施設（2016 年度末時点、棟数ベース）



公共施設等の老朽化の状況

	公共施設	橋梁	上下水道管	下水道管
建設・整備後経過年数	30年以上	50年以上	30年以上	40年以上
老朽化の状況(耐用年数まで10年未満及び耐用年数を超えた施設の割合、全国平均(加重))	43.1%	13.2%	33.7%	9.7%

- (注) 公共施設等の老朽化の状況は、市区町村（111 団体）のデータに基づく。
 (出所) 消防庁国民保護・防災部防災課「防災拠点となる公共施設等の耐震化推進状況調査報告書」2017 年 11 月、2 頁、総務省「公共施設及びインフラ資産の将来の更新費用の比較分析に関する調査結果」2012 年 3 月、2 頁、より野村資本市場研究所作成
 (http://www.fdma.go.jp/neuter/topics/houdou/h29/11/291117_houdou_1-1.pdf、http://www.soumu.go.jp/main_content/000153119.pdf)

IV おわりに

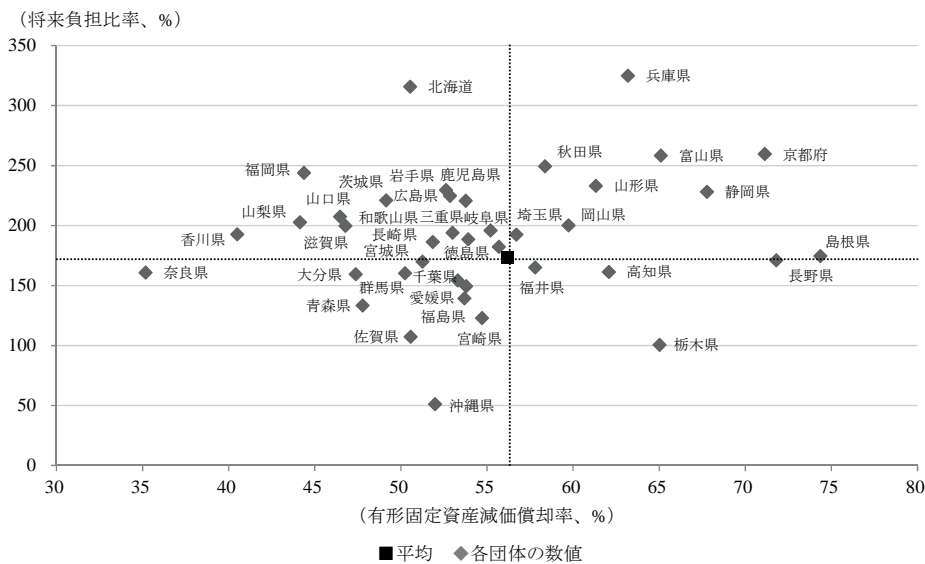
地方公会計は、統一的な基準の導入により、長年の課題だった比較可能性が確保された結果、地方公共団体が賢く財政運営を進める上で、様々な用途に活用することが可能なツールとなった。本稿で、都道府県及び政令指定都市の 2016 年度の財務書類を用いて、将来負担比率と公会計関連指標である有形固定資産減価償却率を用いた組合せ分析を行ったところ、各団体が抱える公共施設等の老朽化も含めた将来負担の相対的な位置付けが明

¹¹ 文部科学省「公立学校施設の老朽化対策の推進」。

らかになった。今後、地方公共団体が、住民、議会、地方債投資家等のステークホルダーに対して財政に関する説明を行う際、組合せ分析等も活用し、自団体が置かれた広義の将来負担の状況を示すことが期待される。また、仮に他団体より数値が見劣りするようであれば、公共施設等の老朽化や財政健全化等に向けた対策及びそれを通じた数値の改善見通し等を、明確に伝える体制を迅速に整えることが望まれる。

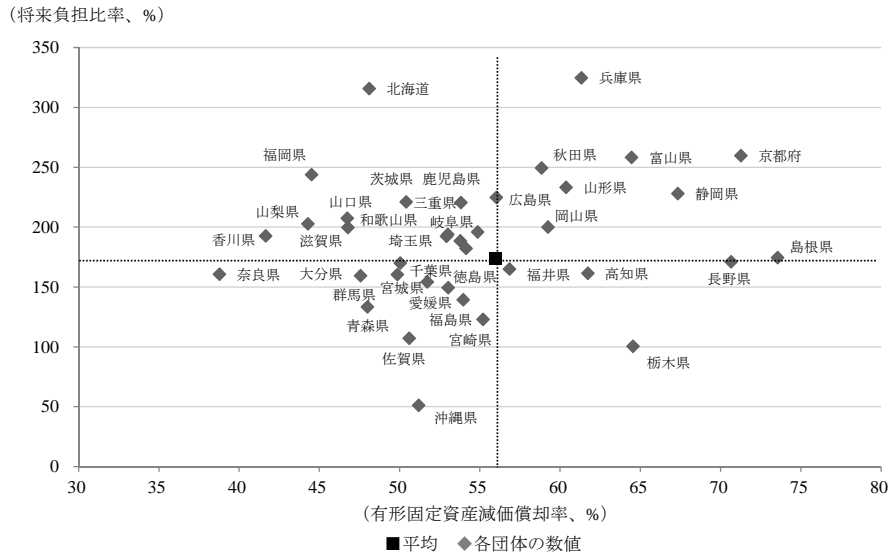
【参考 将来負担比率と有形固定資産減価償却率の組合せ分析の結果】

図表 1 将来負担比率×有形固定資産減価償却率（2016年度、都道府県、一般会計等ベース）



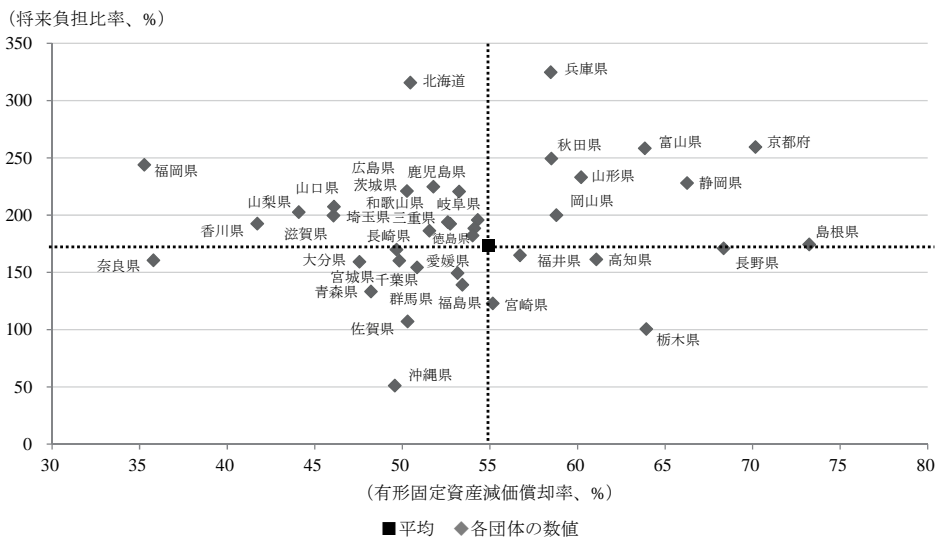
(注) 2018年9月4日時点で統一的な基準による財務書類を公表している団体について有形固定資産減価償却率を算出（平均値は加重平均）。将来負担比率の平均値は、全都道府県の加重平均。
 (出所) 各地方公共団体の財務書類、総務省「平成28年度決算に基づく健全化判断比率・資金不足比率の概要（確報）」2017年11月30日、より野村資本市場研究所作成
 (http://www.soumu.go.jp/menu_news/s-news/01zaisei07_02000200.html)

図表 2 将来負担比率×有形固定資産減価償却率（2016年度、都道府県、全体ベース）



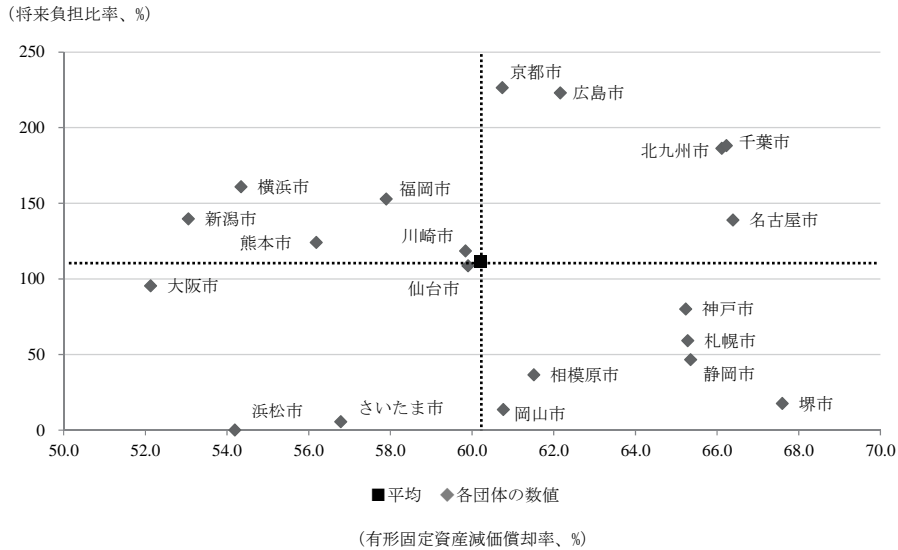
(注) 2018年9月4日時点で統一的な基準による財務書類を公表している団体について有形固定資産減価償却率を算出（平均値は加重平均）。将来負担比率の平均値は、全都道府県の加重平均。
 (出所) 各地方公共団体の財務書類、総務省「平成28年度決算に基づく健全化判断比率・資金不足比率の概要（確報）」2017年11月30日、より野村資本市場研究所作成
http://www.soumu.go.jp/menu_news/s-news/01zaisei07_02000200.html

図表 3 将来負担比率×有形固定資産減価償却率（2016年度、都道府県、連結ベース）



(注) 2018年9月4日時点で統一的な基準による財務書類を公表している団体について有形固定資産減価償却率を算出（平均値は加重平均）。将来負担比率の平均値は、全都道府県の加重平均。
 (出所) 各地方公共団体の財務書類、総務省「平成28年度決算に基づく健全化判断比率・資金不足比率の概要（確報）」2017年11月30日、より野村資本市場研究所作成
http://www.soumu.go.jp/menu_news/s-news/01zaisei07_02000200.html

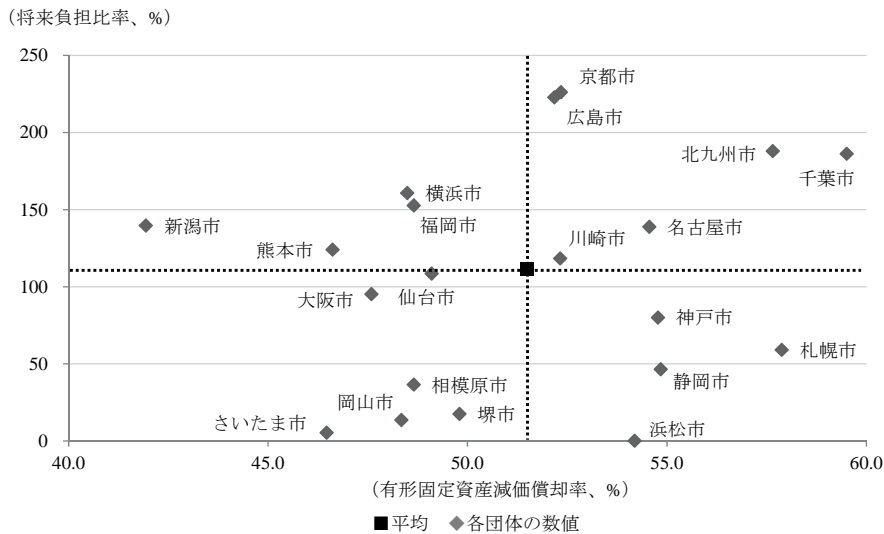
図表 4 将来負担比率×有形固定資産減価償却率（2016年度、政令指定都市、一般会計等ベース）



(注) 2018年9月4日時点で統一した基準による財務書類を公表している団体について有形固定資産減価償却率を算出（平均値は加重平均）。将来負担比率の平均値は、全政令指定都市の単純平均。

(出所) 各地方公共団体の財務書類、総務省「平成28年度決算に基づく健全化判断比率・資金不足比率の概要（確報）」2017年11月30日、より野村資本市場研究所作成
http://www.soumu.go.jp/menu_news/s-news/01zaisei07_02000200.html

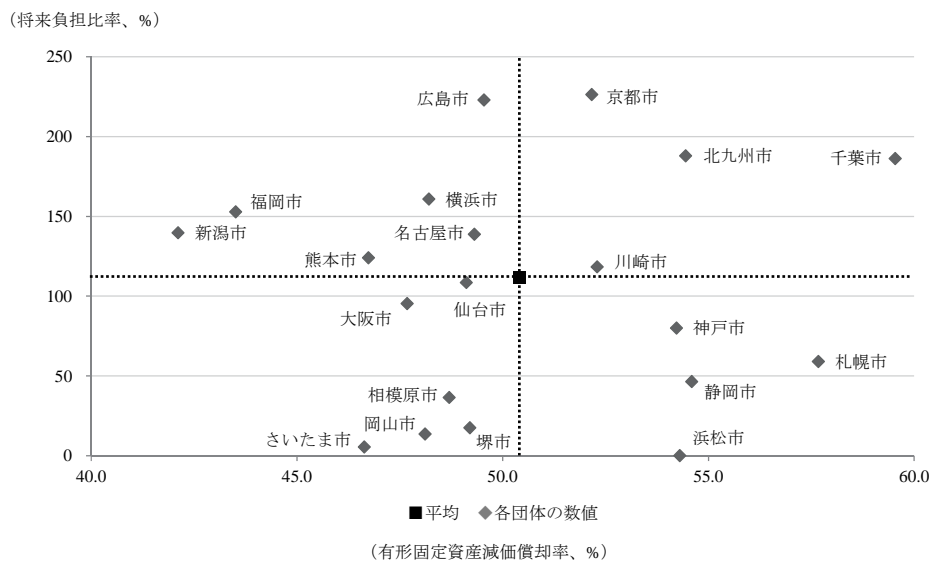
図表 5 将来負担比率×有形固定資産減価償却率（2016年度、政令指定都市、全体ベース）



(注) 2018年9月4日時点で統一した基準による財務書類を公表している団体について有形固定資産減価償却率を算出（平均値は加重平均）。将来負担比率の平均値は、全政令指定都市の単純平均。

(出所) 各地方公共団体の財務書類、総務省「平成28年度決算に基づく健全化判断比率・資金不足比率の概要（確報）」2017年11月30日、より野村資本市場研究所作成
http://www.soumu.go.jp/menu_news/s-news/01zaisei07_02000200.html

図表 6 将来負担比率×有形固定資産減価償却率（2016年度、政令指定都市、連結ベース）



- (注) 2018年9月4日時点で統一的な基準による財務書類を公表している団体について有形固定資産減価償却率を算出（平均値は加重平均）。将来負担比率の平均値は、全政令指定都市の単純平均。
- (出所) 各地方公共団体の財務書類、総務省「平成28年度決算に基づく健全化判断比率・資金不足比率の概要（確報）」2017年11月30日、より野村資本市場研究所作成
 (http://www.soumu.go.jp/menu_news/s-news/01zaisei07_02000200.html)