

## 『行政コスト計算書』の考え方

社会システムコンサルティング二部

主任研究員 清水 卓

研究員 角 幸治

### 1. はじめに

現在長引く不況を背景とする税収の落込み等に伴い、地方公共団体では、懸命な行財政改革の取組みが行われている。しかし、中には、それらの取組みが必ずしも有効に機能していない、あるいは本来の効力を発揮していないという事例も見受けられる。

その原因の一つに、地方公共団体自身の財政状況の把握が不十分である、という点が挙げられる。

地方公共団体全体の借入金残高は、平成 12 年度末には 184 兆円に達し、財源不足額は、平成 12 年度当初で約 9.9 兆円（通常収支）にも上っている。

まず、この収支不均衡の状態を認識し、各行政サービスにおけるコストを把握することが、将来的な建設的施策への第一歩である、という視点が必要であり、その過程で不可欠なツールが、民間企業会計で使用されている「バランスシート」と「損益計算書」にあたる「行政コスト計算書」といわれるものである。

### 2. なぜ、今、行政コスト計算書か…？

我が国の公会計制度は明治 22 年に導入され、単式簿記、現金主義を基本としている。当該制度は、単年度の現金の出入りを一目で把握できるメリットがある一方で、長期的な視野に立った行財政運営を阻害し、また、政策決定者の責任をあいまいにし、事業実行者のコスト意識を

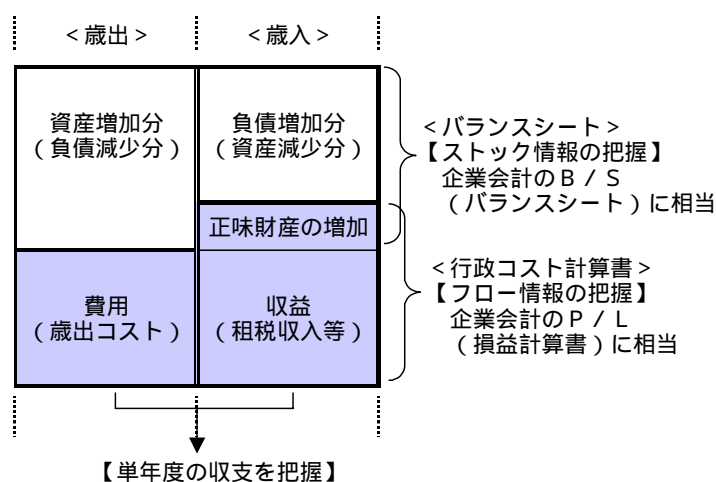
欠如させてきた一面がある。

このようなことから近年、ストック情報、フロー情報を個別に扱う複式簿記、発生主義を基本とする企業会計の手法を取り入れる動きが見られ始めている。

ストック情報を表すバランスシートについては、いくつかの地方公共団体で作成が試みられ、平成 12 年 3 月、自治省（現総務省）「地方公共団体の総合的な財政分析に関する調査研究会」による普通会計のバランスシート作成に取り組む場合の「作成マニュアル」の公表により、既に多数の地方公共団体で導入が進んでいる。

一方、フロー情報を表す行政コスト計算書については、平成 13 年 3 月に同調査研究会から「作成マニュアル」が公表された。今後は多数の団体で導入が進むと思われ、バランスシートと併せ、財政状況の把握及び一層の行財政改革に資することが期待される。

図 1 行政コスト計算書の位置付け



### 3. 行政コスト計算書とは何か？

#### 1) 行政コストは“フルコスト”

行政コストは、企業会計で用いられる複式簿記、発生主義会計のP/L（損益計算書）のL（loss）に相当する費目である。構成費目は下表のように大きく、「人にかかるコスト」「物にかかるコスト」「移転支出的なコスト」「その他のコスト」からなる。これらは行政を運営するために毎年費やされる“フルコスト”である。

現在、行政評価で用いられるコスト概念は、事業費、人件費などに留まり、コストが実態よりも過小に算出されているケースが多い。正確なコスト分析を行おうとするならば、フルコストを用いることが必要である。

表1 行政コストの構成費目

| 分類                      |                                                  | 備考                                 |
|-------------------------|--------------------------------------------------|------------------------------------|
| P (Profit) に相当<br>=収入項目 | 使用料・手数料等                                         | -                                  |
|                         | 国庫（県）支出金                                         | -                                  |
|                         | 一般財源                                             | -                                  |
|                         | 正味資産国庫（県）                                        | -                                  |
| L (Loss) に相当<br>=行政コスト  | 人件費<br>退職給与引当金繰入等                                | 人にかかるコスト<br>行政サービスの担い手である職員に要するもの  |
|                         | 物件費<br>維持補修費<br>減価償却費                            | 物にかかるコスト<br>地方公共団体が最終消費者になっているもの   |
|                         | 扶助費<br>補助費等<br>普通建設事業費<br>(他団体への補助金等)            | 移転支出的なコスト<br>他の主体に移転して効果が出てくるようなもの |
|                         | 災害復旧事業費<br>失業対策事業費<br>公債費利息<br>債務負担行為繰入<br>不納欠損額 | その他のコスト<br>上記に属さないもの               |
|                         |                                                  |                                    |
|                         |                                                  |                                    |
|                         |                                                  |                                    |

#### 2) 決算統計書からつくれます

単式簿記、現金主義を基本とする公会計では、一見このようなフルコストは把握できないものと映りがちだが、実は多くの費目が決算統計書

上で整理されており、該当費目を抽出することで比較的容易に算出することができる。

ちなみにP (Profit) の費目についても決算統計書からの流用が可能であり、両者をあわせると、P/L（損益計算書）に相当するデータが作成できる。

現在、総務省ではこのような方式に沿った行政コスト計算のマニュアルを公表しており、これに従えば、一定の行政コストの計算ができる（完成イメージは次ページ参照）。

#### 3) いろいろな使い方ができる

行政コスト導入のメリットは、行政運営に必要な“フルコスト”を分野別に把握できることにあるが、具体的には以下のような使い方が考えられる。

##### トータルかつ横断的なコスト改善

行政運営に必要なコストを、人、物といった性質別に、あるいは部局ごとに把握し比較することにより、全体的、横断的なコスト改善を行うことができる。

##### サービスコスト水準評価

住民1人当たりのサービスコストなどを算出することで、サービスのコスト評価を行うことができる。当該コストを民間と比較することで、アウトソーシングの根拠材料としても有効に活用できる。

##### 採算性評価

行政コスト（Loss；損失）とProfit（利益）を比較することで、サービスの採算性が評価できる。採算性が強く求められる分野における改善方策を検討する際などにおいて、的確なデータを提示することができる。

# 行政コスト計算書（総務省フォーマット）

| [行政コスト]             |                            | (単位：千円) |      |     |     |     |       |     |      |       |  |
|---------------------|----------------------------|---------|------|-----|-----|-----|-------|-----|------|-------|--|
|                     |                            | 総額      | 構成比率 | 議会費 | 総務費 | 教育費 | 災害復旧費 | 公債費 | 諸支出金 | 不納欠損額 |  |
| 1                   | (1) 人件費                    |         |      |     |     |     |       |     |      |       |  |
|                     | (2) 退職給与引当金繰入              |         |      |     |     |     |       |     |      |       |  |
|                     | 小計                         |         |      |     |     |     |       |     |      |       |  |
| 2                   | (1) 物件費                    |         |      |     |     |     |       |     |      |       |  |
|                     | (2) 維持補修費                  |         |      |     |     |     |       |     |      |       |  |
|                     | (3) 減価償却費                  |         |      |     |     |     |       |     |      |       |  |
|                     | (4) その他                    |         |      |     |     |     |       |     |      |       |  |
|                     | 小計                         |         |      |     |     |     |       |     |      |       |  |
| 3                   | (1) 扶助費                    |         |      |     |     |     |       |     |      |       |  |
|                     | (2) 補助費等                   |         |      |     |     |     |       |     |      |       |  |
|                     | (3) 繰出金                    |         |      |     |     |     |       |     |      |       |  |
|                     | (4) 普通建設事業費<br>(他団体への補助金等) |         |      |     |     |     |       |     |      |       |  |
|                     | 小計                         |         |      |     |     |     |       |     |      |       |  |
| 4                   | (1) 災害復旧事業費                |         |      |     |     |     |       |     |      |       |  |
|                     | (2) 失業対策事業費                |         |      |     |     |     |       |     |      |       |  |
|                     | (3) 公債費利息                  |         |      |     |     |     |       |     |      |       |  |
|                     | (4) 債務負担行為繰入               |         |      |     |     |     |       |     |      |       |  |
|                     | (5) 不納欠損額                  |         |      |     |     |     |       |     |      |       |  |
|                     | 小計                         |         |      |     |     |     |       |     |      |       |  |
| 行政コスト               |                            | a       |      |     |     |     |       |     |      |       |  |
| (構成比率)              |                            |         |      |     |     |     |       |     |      |       |  |
| [収入項目]              |                            |         |      |     |     |     |       |     |      |       |  |
| 1                   | 使用料・手数料等                   | b       |      |     |     |     |       |     |      |       |  |
|                     | b/a                        |         |      |     |     |     |       |     |      |       |  |
| 2                   | 国庫（県）支出金                   | c       |      |     |     |     |       |     |      |       |  |
|                     | c/a                        |         |      |     |     |     |       |     |      |       |  |
| 3                   | 一般財源                       | d       |      |     |     |     |       |     |      |       |  |
|                     | d/a                        |         |      |     |     |     |       |     |      |       |  |
| 収入 (b+c+d)          |                            | e       |      |     |     |     |       |     |      |       |  |
| 4                   | 正味資産国庫（県）<br>支出金償却額        |         |      |     |     |     |       |     |      |       |  |
| 5                   | 期首一般財源等                    |         |      |     |     |     |       |     |      |       |  |
| 差引 (a-e-f) 一般財源等増減額 |                            |         |      |     |     |     |       |     |      |       |  |
| 6                   | 期末一般財源等                    |         |      |     |     |     |       |     |      |       |  |

## 4．行政コスト計算書が持つ課題

現在、公表されている総務省方式は、決算統計の数値を使用することにより、どの地方公共団体でも容易に作成できるメリットがある。

しかし逆に「簡易に作成できる」ことを基本としているため、いくつかの課題も指摘されている。例えば「コストが行政業務の大きな括りである「款」レベルでしか把握できないため、具体的な改善方策を見出しづらい」こと、「公債費利息等が一括計上されるため、目的別のコストの把握が不十分である」ことなどが挙げられる。

これらは行政コストの性質を考えると本質的な課題であるが、幾つかの地方公共団体ではこれらを解決するため、別の計算手法を取り入れている。

## 5．より正確なコスト把握へ向けた取組み

群馬県太田市では、独自の方式で行政コスト計算書を作成している。

その特徴は、先に挙げた課題に対応している点にある。すなわち、目的別のくくりを、「款」レベルから「項」レベルに細分化し、更に、公債費利息、退職給与引当金繰入等を一括計上せずに、目的別に配分することで、より正確な行政サービス別のフルコストが把握できるようになっている。

このように、正確なコストをより詳細に把握することで、行政評価をはじめとする行財政改革の取組みが有効に機能するための強力なツールとなると思われる。

# 太田市の行政コスト計算書

| 市のサービス |            |          |           | 現行制度の歳出決算 |                  |                   |                   | 歳出の中身は？   |       |     |       | 意外なコストが！  |                   |            |                       | 本当の<br>コスト    |       | 利用者<br>等の負担   |  | 国等の<br>個別負担 |  | 租税に依存<br>するコスト |  |
|--------|------------|----------|-----------|-----------|------------------|-------------------|-------------------|-----------|-------|-----|-------|-----------|-------------------|------------|-----------------------|---------------|-------|---------------|--|-------------|--|----------------|--|
| 款      | 政策費目       | 歳出<br>総額 | うち<br>建設費 | うち<br>人件費 | 他会計<br>への<br>繰出金 | 資産<br>の増加<br>(建設) | 負債<br>の減少<br>(公債) | 歳出<br>コスト | 発生コスト |     |       | コスト<br>総額 | 料金等<br>収入<br>(別紙) | 利用者<br>負担率 | 国庫等<br>負担<br>(コストの財源) | 国庫<br>負担<br>率 | 行政コスト | 租税<br>依存<br>率 |  |             |  |                |  |
| 1      | 議会費        | 383      | —         | 351       | —                | —                 | —                 | 383       | —     | 31  | 1     | 417       | —                 | 0          | —                     | —             | 416   | ###           |  |             |  |                |  |
| 2      | 総務費        | 5,180    | 378       | 2,885     | —                | 293               | 745               | 4,141     | 327   | 210 | 473   | 5,153     | 253               | 5          | 430                   | 8             | 4,469 | 87            |  |             |  |                |  |
|        | ①総務管理費     | 3,928    | 373       | 2,061     | —                | 292               | 745               | 2,890     | 327   | 136 | 471   | 3,826     | 133               | 3          | 107                   | 3             | 3,585 | 94            |  |             |  |                |  |
|        | ②徴税費       | 694      | —         | 421       | —                | —                 | —                 | 694       | —     | 37  | —     | 732       | 31                | 4          | 188                   | 26            | 512   | 70            |  |             |  |                |  |
|        | ③戸籍住民基本台帳費 | 313      | —         | 203       | —                | —                 | —                 | 313       | —     | 18  | —     | 332       | 88                | 27         | 18                    | 6             | 225   | 68            |  |             |  |                |  |
|        | ④選挙費       | 69       | —         | 44        | —                | —                 | —                 | 69        | —     | 4   | —     | 74        | —                 | 0          | 47                    | 65            | 26    | 35            |  |             |  |                |  |
|        | ⑤統計調査費     | 109      | —         | 99        | —                | —                 | —                 | 109       | —     | 8   | —     | 118       | —                 | —          | 67                    | 57            | 50    | 43            |  |             |  |                |  |
|        | ⑥監査委員費     | 55       | —         | 54        | —                | —                 | —                 | 55        | —     | 4   | —     | 60        | —                 | —          | —                     | —             | 60    | ###           |  |             |  |                |  |
| ⑦防災費   | 8          | 2        | —         | —         | —                | —                 | 8                 | —         | —     | —   | 8     | —         | —                 | —          | —                     | 8             | ###   |               |  |             |  |                |  |
| 3      | 民生費        | 11,890   | 393       | 1,110     | 1,529            | 283               | —                 | 10,077    | 39    | 99  | 124   | 10,340    | 2,932             | 28         | 3,387                 | 33            | 4,020 | 39            |  |             |  |                |  |
|        | ①社会福祉費     | 7,370    | 332       | 755       | 1,529            | 258               | —                 | 5,583     | 27    | 67  | 101   | 5,780     | 2,303             | 40         | 1,172                 | 20            | 2,304 | 40            |  |             |  |                |  |
|        | ②児童福祉費     | 3,556    | 61        | 312       | —                | 25                | —                 | 3,530     | 11    | 28  | 21    | 3,592     | 628               | 17         | 1,502                 | 42            | 1,461 | 41            |  |             |  |                |  |
|        | ③生活保護費     | 962      | —         | 42        | —                | —                 | —                 | 962       | —     | 3   | —     | 966       | —                 | 0          | 713                   | 74            | 253   | 26            |  |             |  |                |  |
| ④災害救助費 | —          | —        | —         | —         | —                | —                 | —                 | —         | —     | —   | —     | —         | —                 | —          | —                     | —             | —     | ###           |  |             |  |                |  |
| 4      | 衛生費        | 5,221    | 948       | 713       | —                | 878               | —                 | 4,342     | 341   | 64  | 204   | 4,952     | 548               | 11         | 355                   | 7             | 4,047 | 82            |  |             |  |                |  |
|        | ①保健衛生費     | 2,467    | 16        | 165       | —                | 7                 | —                 | 2,460     | 96    | 14  | 68    | 2,639     | 44                | 2          | 266                   | 10            | 2,329 | 88            |  |             |  |                |  |
|        | ②清掃費       | 2,754    | 932       | 547       | —                | 871               | —                 | 1,882     | 244   | 49  | 135   | 2,312     | 504               | 22         | 89                    | 4             | 1,718 | 74            |  |             |  |                |  |
| ：      |            |          |           | ：         |                  |                   |                   | ：         |       |     |       | ：         |                   |            |                       | ：             |       |               |  |             |  |                |  |
| 10     | 教育費        | 6,074    | 1,383     | 2,446     | —                | 848               | —                 | 5,226     | 372   | 219 | 1,052 | 6,870     | 202               | 3          | 506                   | 7             | 6,161 | 90            |  |             |  |                |  |
|        | ①教育総務費     | 820      | 17        | 289       | —                | 45                | —                 | 775       | —     | 25  | 3     | 804       | —                 | 0          | 60                    | 8             | 741   | 92            |  |             |  |                |  |
|        | ②小学校費      | 858      | 130       | 305       | —                | 1                 | —                 | 857       | 149   | 27  | 395   | 1,429     | 3                 | 0          | 103                   | 7             | 1,321 | 92            |  |             |  |                |  |
|        | ③中学校費      | 837      | 355       | 193       | —                | 266               | —                 | 571       | 72    | 17  | 292   | 953       | 1                 | 0          | 89                    | 9             | 862   | 90            |  |             |  |                |  |
|        | ④高等学校費     | 1,123    | 540       | 520       | —                | 518               | —                 | 604       | 73    | 46  | 79    | 804       | 93                | 12         | 10                    | 1             | 699   | 87            |  |             |  |                |  |
|        | ⑤養護学校費     | 55       | 6         | 20        | —                | —                 | —                 | 55        | 14    | 1   | 34    | 106       | —                 | 0          | 17                    | 17            | 88    | 83            |  |             |  |                |  |
|        | ⑥社会教育費     | 1,747    | 160       | 981       | —                | 16                | —                 | 1,730     | 30    | 88  | 177   | 2,026     | 79                | 4          | 214                   | 11            | 1,732 | 85            |  |             |  |                |  |
| ⑦保健体育費 | 631        | 173      | 135       | —         | —                | —                 | 631               | 31        | 12    | 70  | 744   | 23        | 3                 | 7          | 1                     | 714           | 96    |               |  |             |  |                |  |

(単位:百万円、%)

## 6. 行政コスト計算書の今後の展開方向

行政コスト計算書は、行政評価のための有効なツールとして期待される。しかし一方で、行政評価全般に当てはまることであるが、「何のために導入するのか」、あるいは「何に使うのか」によって形態や内容が変わるため、これを明確にする必要がある。

このような観点から見ると、行政コスト、あるいは行政コスト計算書については、以下のような展開が考えられる。

### 1) アカウンタビリティへの対応

総務省方式による行政コスト計算書は、「款」レベルでのコスト把握に留まるが、住民へのアカウンタビリティは十分果たせられると思われる。よってアカウンタビリティを導入目的とする場合には、これを用いるか、あるいは公債費利息、退職給与引当金繰入等を「款」別に配分するなどの修正を加え、活用していくことが考えられる。

### 2) 部局別のコスト管理

部局別のコスト管理を行うことを主な目的とする場合には、目的別のくくりを、「項」レベルまで細分化し、また、公債費利息、退職給与引当金繰入等を「款」別に配分することも必要となる。この場合には太田市の方式が参考になる。

### 3) 個別事業評価への活用

大規模施設の運営の評価や、財政支援団体の行う業務の評価などを行う場合には、事業ごとのより細分化されたレベルでのコスト把握が必要となる。

この場合には、減価償却費などの把握が容易であり、また必要に応じ、機会費用をコストとして追加計上することも、他のケースに比べると比較的容易にできる。

## 7．おわりに

現在、数々の行政評価の取り組みが全国で行われているが、コストに対する実態の把握と分析については、必ずしも十分に行われているとはいえない状況にある。

行政コスト計算書を作成、導入することは、このような課題に対応する一つの有効な手段であると考えられる。

ただし、目的によって行政コスト計算書の形態、内容は異なるため、導入に際しては、明確な目的意識と具体的な活用イメージをまず固めることが重要となる。

### 筆 者

清水 卓（しみず たかし）

社会システムコンサルティング二部 主任研究員

専門は行財政評価、行政の情報化政策、公共施設事業化推進

角 幸治（すみ こうじ）

社会システムコンサルティング二部 研究員