

令和5年度
包括外部監査の結果に関する報告書
(概要)

固定資産台帳の整備に係る内部統制と
その情報の活用の状況について

令和6年3月
千葉市包括外部監査人
公認会計士 山崎 聡一郎

第1章 外部監査の概要

1. 外部監査の種類

地方自治法第252条の37第1項の規定に基づく包括外部監査

2. 選定した特定の事件

(1) 事件名

固定資産台帳の整備に係る内部統制とその情報の活用の状況について

(2) 特定の事件の選定理由

地方公共団体は「統一的な基準による地方公会計の整備促進について」（平成27年1月23日付け総務大臣通知総財務第14号）に基づき、統一的な基準による財務書類を作成することが要請され、千葉市においても、統一的な基準に基づく財務書類を作成し、公表している。

地方公会計による財務書類の作成は、それまで「歳入・歳出」といったフローの情報のみで構築されていた地方公共団体の決算情報に「ストック」「コスト」という概念を持ち込んだ点で画期的なものであった。このことにより、決算情報が、税をどのように使ったかを示すだけでなく、資産の効率性（有効利用）や老朽度合い、債務の世代間負担、施設ごとのコストのような情報が可視化されることになり、有効性や効率性に関する議論が具体的な数値を根拠として進むことになる効果があったと考える。

このように、地方公会計の整備・促進は、地方公共団体における資産・債務改革の推進を目的とすることから、固定資産台帳の整備・活用が重要とされている。固定資産台帳の整備に関しては、統一的な基準による地方公会計の開始時残高に関して、簡便的な作成方法を認めながらも段階的な精緻化を図るなどの実務的配慮がなされている。また、活用に関しても、総務省において先進事例を示すなどして各地方公共団体に取組を促している。

千葉市の財政状況（市全体ベース）を表す貸借対照表（令和3年度）においては、総資産2兆8,583億円のうち2兆7,043億円が有形固定資産・無形固定資産であり、総資産の95%を占めている。このように、重要な資産である固定資産の管理に関して、固定資産台帳の情報は、公共施設の効率的なマネジメントや公有財産の有効活用の観点からも十分な活用が期待されるものであり、地方公共団体の内部においても外部においても活用が求められるものである。千

葉市においても、固定資産台帳の整備自体が目的化することなく、その情報を有効に活用できているかは重要な課題であると考える。

本報告書では、地方公共団体の固定資産台帳を、①地方公会計における固定資産台帳、と②公営企業会計における固定資産台帳、の2つに整理している。

①は、地方公会計の整備の過程で、統一的な基準による財務諸表の補助簿として作成が求められる固定資産台帳であり、②は公営企業会計による財務諸表の補助簿として作成が求められる固定資産台帳である。

ここで、統一的な基準による財務書類は、地方公営企業の財務諸表と異なり、法定の財務書類ではないことから、議会の認定には付されず、地方自治法上の監査委員監査の対象にもなっていない。また、その固定資産台帳は、企業のように、固定資産税等の税務申告における基礎資料として税務署に提出するわけでもない。つまり、統一的な基準による財務書類や固定資産台帳は、公表を前提とするものの、第三者のチェックを受ける機会がない。

この点、日本公認会計士協会が公表した公会計委員会研究報告第 29 号「地方公共団体の決算書類に対して監査を実施する場合の財務報告の枠組みの検討と想定される実務的課題」（日本公認会計士協会 2023 年 7 月 28 日）では、統一的基準による財務書類を仮に監査するとした場合の実務的課題として、下記のような懸念を提示している。

- ・ 固定資産の実在性（固定資産台帳に登録されている資産が本当に実在するか。除却・売却があった場合にきちんと固定資産台帳から除去されているか。）や、固定資産の網羅性（地方公共団体が所有する固定資産が全て固定資産台帳に登録されているか。）の観点から、地方公共団体によっては、固定資産台帳の登録内容に正確性を欠くものがあるのではないか
- ・ 地方公共団体によっては、段階的に精緻化するどころか、開始時から適切に更新されず、情報の精度がむしろ低くなってきているのではないか
- ・ 固定資産台帳の更新作業を外部業者に委託した結果、地方公共団体自身はその内容を十分に把握できていないのではないか

あわせて、こうした懸念に対して、包括外部監査を利用することも一つの有用な手段であることを提言している。

また、総務省においても、令和4年8月から「今後の地方公会計のあり方に関する研究会」を設置し、統一的な基準等の検証及び改善、地方公会計情報の継続的かつ具体的な活用手法等の検討を始めているところである。この研究会においても、地方公会計の活用に向けて、固定資産台帳の作成・更新が重要である点を改めて認識するとともに、資産データの行財政運営や住民説明への積極活用が提言されている一方、固定資産台帳の精度や更新に関する課題についても取り上げられている。

こうした点を踏まえて、令和5年度の包括外部監査では、千葉市の①地方公会計における固定資産台帳、②公営企業会計における固定資産台帳、の整備に関連して、その更新に係る内部統制が適切に整備・運用されているか、また、固定資産台帳の登録内容に課題がないか、固定資産台帳の情報の活用は十分に図られているか、について検討する。

3. 外部監査の方法

(1) 監査の要点

監査の要点は次のとおりである。

- ①固定資産台帳に関する事務は、法令及び規則に準拠して行われているか。
- ②固定資産台帳に関する事務は、効率性、経済性及び有効性の観点から適切に行われているか。
- ③固定資産台帳と公有財産台帳等の連携が適切に行われているか。
- ④固定資産台帳の活用が適切に行われているか。

具体的には、地方公会計マニュアル等を踏まえ、主に以下の点検項目を設定した。

- ・固定資産の取得価額（本報告書においては、地方公会計マニュアル等の表現を踏まえて「取得原価」と表記している個所もあるが、同じ意味合いで使用している）、減価償却累計額について、固定資産台帳と貸借対照表が整合しているか。
- ・固定資産の減価償却費について、固定資産台帳と行政コスト計算書（損益計算書）が整合しているか。
- ・固定資産台帳を作成するプロセスにおける内部統制の設計・業務への適用・運用（固定資産台帳作成に関するマニュアル等の整備を含む。）に不備はないか。
- ・公有財産台帳や資産データベース等の情報が固定資産台帳に適切に連携されているか。

- ・固定資産が適切に区分・分類されているか（インフラ資産 or 事業用資産、勘定科目、目的別分類、売却可能資産）。
- ・固定資産が正確に計上されているか（取得価額、耐用年数、計上単位、資産名称、所管部署）。
- ・固定資産が適正な金額で評価されているか（備忘価額、再調達原価、無償取得）。
- ・固定資産が実在するか（除売却処理漏れ）。
- ・固定資産が漏れなく計上されているか（建設仮勘定、付随費用、資本的支出、リース取引）。
- ・固定資産（主に未利用地）の有効利用が検討されているか。

なお、「記載内容の留意点」に記載したとおり、本報告書は、内部統制の有効性や、固定資産残高の適正性や固定資産台帳の正確性等を第三者の立場で保証するものではない。

（２）主な監査手続

- ①固定資産台帳・公有財産台帳等に関する根拠規定及びそれらへの準拠性の確認
- ②固定資産台帳及び公有財産台帳等の概要につき調査票による回答の入手
 なお、調査票には以下の質問項目を含めた。
 - ・所管部署の概要
 - ・固定資産台帳の作成（更新）方法
 - ・固定資産台帳の活用方法
 - ・その他管理する台帳の概要
- ③関係書類の閲覧及び監査対象部局へのヒアリング
- ④固定資産の増減についてのサンプル調査
- ⑤固定資産台帳と公有財産台帳等との連携の点検
- ⑥固定資産の現場視察
- ⑦固定資産台帳の活用状況についての確認

4. 監査の対象

(1) 監査の対象部局

固定資産台帳を整備する課（地方公営企業を含む。）

固定資産を管理する課（地方公営企業を含む。）

なお、本報告書において監査の対象とするのは、統一的基準による財務書類のうち、千葉市の一般会計及び特別会計の部分であり、外郭団体等は含めていない。

また、固定資産のうち、有形固定資産及び無形固定資産を対象としており、投資その他の資産は対象としていない。

(2) 監査対象期間

原則として、令和4年度（令和4年4月1日～令和5年3月31日）とする。

ただし、必要に応じて、令和3年度以前及び令和5年度についても対象とする。

なお、本報告書において、一部の固定資産台帳の内容や財務書類との整合性を点検しているが、その対象となった財務書類及び固定資産台帳は、令和3年度のものである。これは、本年度の包括外部監査を開始した時点では、まだ令和4年度の財務書類及び固定資産台帳が作成されていなかったことによる。

5. 外部監査の実施期間

令和5年5月25日から令和6年3月31日まで

6. 包括外部監査人補助者の氏名及び主な資格等

公認会計士	大橋 周作
公認会計士	山田 達也
公認会計士	浅見 絢香
公認会計士	手塚 嵩史
公認会計士	松田 和也
公認会計士試験合格者	吉田 大輝
公認会計士試験合格者	塩田 景紳
公認会計士試験合格者	山脇 滉平

第2章 総括的所見と監査の結果の概要

1. 総括的所見

千葉市の令和5年度の包括外部監査では、固定資産台帳を取り上げた。

本報告書では、地方公共団体の固定資産台帳を、①地方公会計における固定資産台帳と、②公営企業会計における固定資産台帳とに分けて監査を実施した。このうち、特に地方公会計における固定資産台帳は、地方公会計制度の導入時期を経てもなお過渡期といえ、内容の精度や更新の方法、活用方法を巡っては多くの課題を有していると言われている。

一般的に、地方公共団体では歳入・歳出が重視される一方で複式簿記になじみが薄いことから資産やコストの概念が弱く、企業ほどには行財政運営の中で資産効率や収益性に対する関心が払われてこなかったと考えている（もちろん、地方公共団体は営利を追求する企業とは必然的に目指すべき効率性や収益性は異なる）。そうした中、資産・債務改革を促進するために、ストック・コストの概念を持ち込んだ地方公会計は、これまでの地方公共団体にはなかった経営分析を可能にし、人口減少を前提とした行財政運営に少なからぬ影響を与えている点で画期的な取組である。そのためにも、資産の有効活用を含めた「固定資産管理」は現金や債権債務の管理と並んで、地方公共団体の財務事務としても重要な事項であると認識している。

本報告書では監査の結果として複数の「指摘」又は「意見」とした発見事項を記載した。しかしながら、統一的基準による財務書類の固定資産の開始時残高の算定にあたり、厳密な意味での正確さより実務の簡便性を優先していったん固定資産台帳を作成し、その後段階的に精緻化を図る前提で制度が発展してきた経緯を踏まえると、本報告書で取り上げた誤りを局所的に修正しても全体に与える影響は軽微であり、費用対効果の点からもあまり有効ではないと考えている。例えば、資産の有無など「事実」に関わる事項（登録漏れなど）は誤りに気が付いた都度修正すべきではあるが、会計処理の中である程度幅を持った「判断」の要素が含まれる事項（資本的支出・収益的支出の区分、再調達原価の算定など）や長期的に見れば減価償却を通じて資産の価額がゼロに近づいていく事項（耐用年数の誤り、除却漏れなど）については、誤りに気が付いた都度修正するというよりも、費用対効果を踏まえて、他にも同様の誤りがないかを確認した上で然るべき時期に一括して修正するというだけでも当面は容認され则认为している。

むしろ、大事なことは、今後、同様の誤りをいかに予防するか、又は、同様の誤りが発生し

た際にいかに発見できるかの内部統制を整備し、その運用を定着させることである。そして、整備した固定資産データを利活用して、資産・債務改革を着実に進めることである。

この点、千葉市が、固定資産の活用として、平成 25 年度から「資産経営システム」として資産データを一元化し、「資産カルテ」や「資産の総合評価」等の活用に取り組んでいることは非常に有用な取組であると評価している。固定資産台帳の整備・更新は地道な作業ではあるが、この取組の裏付けとなる基礎データを提供するものであるから、市民や利用者に対して誤った報告とならないよう、また、年数の経過とともにデータの精度が落ちることのないよう、改めて、内部統制の観点から業務を点検し、市民に対する説明責任を今後も果たしていくことを期待する。

2. 監査の結果（指摘事項及び意見）の一覧・件数

以下は、本報告書で取り上げた指摘事項（本報告書では単に「指摘」という。）と意見の一覧である。

指摘は 19 件、意見は 17 件である。

「指摘」と「意見」の区分は、下記のとおりである。

指摘	法令や条例等への遵法性から是正すべきもの、事業事務の効率性や経済性の観点から特に改善を要すべきもの等の観点から、市において、対応が必須と判断した事項である。
意見	住民への説明責任上、又は、行政運営上の改善のため、市において、対応が望ましい又は検討すべきと判断した事項、若しくは、参考となる提言等である。

このうち、特に、地方公会計における発見事項については、局所的に誤りを発見する都度、固定資産台帳を修正することは費用対効果として有効ではないため、誤りがあったことをもって一律に「指摘」とするのではなく、大局的な視点から、内容の重要性、「事実」に基づく誤りなのか、「判断」に基づく誤りなのか、今の細かな誤りを直すことより今後同様の誤りを起こさないための仕組み化を検討するのか等によって、区分を使い分けている。

なお、総務省の通知や公会計マニュアル、市が自身で作成した作成要領や内規等に則っていないものは直ちに遵法性に反するものとはいえない側面もあるが、本報告書では「指摘」として取り扱っている。

項目	対象課	指摘	意見	頁
Ⅲ千葉市の地方公会計の固定資産台帳				
第2章固定資産台帳の更新に係る内部統制				
(1) 固定資産台帳の更新作業				
固定資産台帳の更新スケジュールの見直しについて	資産経営課		①	59
作業の引継ぎ及びノウハウの蓄積のための説明会の実施について	資産経営課		②	62
一部の業務の委託化や外部専門家等の利用について	資産経営課、財政課		③	62
(2) 固定資産台帳と公有財産台帳の整合性（土地・建物）				
公有財産台帳に記載された土地・建物の固定資産台帳への計上漏れについて	管財課、財政課	①		65
(3) 固定資産台帳と公有財産台帳の整合性（無形固定資産）				
公有財産台帳に記載された無体財産権の固定資産台帳への計上漏れについて	管財課	②		66
(4) 固定資産台帳と資産データベースの登録情報との整合性				
所管課の登録情報の誤りについて	財政課	③		67
(5) 固定資産台帳の更新に関する業務の委託				
(指摘・意見なし)				
(6) 減損会計の適用				
(指摘・意見なし)				
第3章固定資産台帳の内容の点検				
(1) 固定資産台帳の要件				
数量・単位の記入について	資産経営課	④		74
有形固定資産の行政目的別明細の誤りについて	財政課	⑤		76
勘定科目の誤り（建設仮勘定の本勘定への振替漏れを含む）について	資産経営課	⑥		78
会計区分の誤りについて	資産経営課	⑦		80
(2) 固定資産台帳の登録内容の正確性				
リース資産の計上に係る作成要領等での説明の工夫について	財政課		④	81
同一資産の耐用年数の不一致について	資産経営課		⑤	83
固定資産の取得日の記載のルールの特化について	資産経営課		⑥	85
(3) 固定資産の実在性・網羅性				
部分除却の考え方の整理について	会計室		⑦	90
(4) 固定資産の取得原価				
資本的支出と収益的支出の区分について	財政課		⑧	93
固定資産の取得原価への付随費用の加算について	財政課		⑨	94
リース料総額から利息相当額を控除しない方法を採用する場合の重要性について	資産経営課		⑩	95
寄付で取得した固定資産の取得価額の確認方法について	管財課、会計室		⑪	97
昭和59年以前に取得した道路等の注記漏れについて	財政課	⑧		99
(5) 所有外資産の管理				
(指摘・意見なし)				
第4章固定資産台帳の活用				
(1) 固定資産台帳の公表				
固定資産台帳が未公表であることについて	資産経営課	⑨		117

項目	対象課	指摘	意見	頁
(2) 売却可能資産				
売却可能資産の範囲と注記集計範囲の相違について	財政課	⑩		120
固定資産台帳上の売却可能区分の修正について	財政課	⑪		121
(3) 長期未利用財産の利活用の促進				
長期未利用財産の把握、利活用につながる情報公開について	管財課		⑫	122
(4) 使用料の算定				
使用料の算定における減価償却相当額の考慮要否に関する検討について	財政課		⑬	126
IV 千葉市の公営企業会計の固定資産台帳				
第2章 病院事業会計				
(1) 固定資産台帳と財務諸表の整合性				
財務諸表と固定資産台帳等の不一致について	病院局経営企画課	⑫		142
固定資産の実態調査が実施されていないことについて	病院局経営企画課	⑬		142
無償取得資産の取得価額とする「公正な評価額」の取扱いの明瞭化について	病院局経営企画課		⑭	142
(2) 固定資産の現物確認				
固定資産台帳からの除却処理漏れと資産管理シールの運用の徹底について	病院局経営企画課	⑭		150
固定資産台帳への登録単位について	病院局経営企画課	⑮		151
資産管理シールによる管理の効率化について	病院局経営企画課		⑮	151
第3章 水道事業会計				
(1) 固定資産台帳と財務諸表の整合性				
(指摘・意見なし)				
(2) 耐用年数				
耐用年数の設定について	水道総務課	⑯		161
(3) 残存価額の設定				
適切な固定資産の残存価額の設定について	水道総務課	⑰		162
(4) リース会計の適用				
未経過リース料の注記漏れについて	水道総務課	⑱		163
(5) 固定資産の現物確認				
(指摘・意見なし)				
(6) 取得原価				
(指摘・意見なし)				
(7) 建設仮勘定の資産性				
(指摘・意見なし)				
(8) 売却・除却資産の処理				
(指摘・意見なし)				
第4章 下水道事業会計				
(1) 固定資産台帳と財務諸表の整合性				
(指摘・意見なし)				
(2) 固定資産の取得日				
固定資産の取得日を実際の取得日とすることについて	下水道経営課		⑰	172
(3) 固定資産の現物確認				
減価償却費の計上漏れについて	下水道経営課	⑲		178
固定資産の実査について	下水道経営課		⑳	179
		合計	19	17

注：頁番号は報告書のものである。

3. 監査の結果の概要

前掲した指摘及び意見は、いくつかの類型に分けることができる。報告書全体を通じて、主な指摘及び意見を類型化したうえで概要を記載すると、以下のとおりである。

(1)(2)(3)は固定資産台帳そのものの正確性や財務報告の適正性に関わるもの、(4)(5)は固定資産台帳の内部統制に関わるもの、(6)は固定資産台帳の活用に関わるものである。

(1) 固定資産台帳と他の書類・台帳との整合性について

今回の監査では、固定資産台帳と本来一致すべき書類・台帳との整合性を確認した。その結果、一部に一致しない項目を発見した。

固定資産台帳は、財務書類の補助簿であることから、財務書類の内訳もしくは明細となるべく、財務書類とは内容が一致してはならない。また、作成のもととなった公有財産台帳や資産データベースとは常に内容が同期されていなければならない。

固定資産台帳の更新に当たっては、何のどの箇所とどのように整合していなければならないかを十分に理解し、確実に整合することを確認し、誤りがあった場合には適切に修正することが必要である。

関連結果：

指摘1、指摘2、指摘3、指摘12

(2) 固定資産台帳の記載内容について

今回の監査では、いわゆる企業の会計監査実務を念頭に監査要点を想定し、監査手続を実施した。その結果、固定資産台帳の記載内容について、記載誤りや記載漏れが発見された。

このような誤りや漏れは、「判断」ではなく「事実」に相違するものも多く、本来あってはならないものだが、いわゆる「ミス」によるものであるため、特に更新プロセスが手作業による場合にはある程度発生するのは実務上やむを得ないとも考えられる。

重要なことは、誤りや漏れを発見する都度、その原因を特定し、他に同様の誤りがないかどうかを確認することとあわせて、原因に応じた再発防止策を講じ、同様のミスが生じない仕組みを構築することである。

関連結果：

指摘4、指摘5、指摘6、指摘7、指摘11、指摘15、指摘16、指摘17、指摘19
意見4、意見5、意見8、意見9、意見11

(3) 財務書類等の注記内容について

今回の監査では、固定資産に関する注記事項を中心に開示書類についても点検した。その結果、財務書類及び財務諸表（公営企業）の注記に誤りを発見した。

財政状態や経営状況を知るために重要な情報だからこそ注記が求められているという開示の趣旨に鑑みれば、注記であっても正確に記載し、議会・住民をはじめとする利害関係者に報告・開示する必要がある。

関連結果： 指摘 8、指摘 10、指摘 18

(4) 固定資産台帳の更新作業に係る内部統制について

今回の監査では、固定資産台帳の更新に係る内部統制について、外部業者への委託を含めて検討した。その結果、いくつかの固定資産台帳の更新作業の全体に係る内部統制の不備や、各プロセスにおける手続漏れ、非効率な手続を発見した。

地方公共団体の固定資産は膨大であり、所管が多く部署にまたがること、担当者が部署異動等で流動的となる場合もあり、必ずしも全ての担当者が資産管理の実務に詳しいとは限らない。こうした背景を踏まえると、固定資産台帳の更新作業を適切に、かつ、一定の品質を確保したうえで継続的に実施し続けるためには、規程・マニュアルの充実化や相互のチェック・点検、現物確認、管理番号シールの貼付による資産管理などを効率的・効果的に捉えた内部統制を整備するとともに、かつ、それを毎期適切に運用することが不可欠である。

内部統制の整備・運用は、PDCAサイクルの中で絶えず点検・見直しを図られるべきものであり、これは固定資産台帳の更新に関しても同様にいえることである。過度に精緻なものにならないような配慮しつつ、識別した誤謬のリスクに適切に対応した内部統制の構築を進めるべきである。

関連結果： 指摘 13、指摘 14 意見 1、意見 2、意見 3、意見 15、意見 17
--

(5) 固定資産台帳の記載ルールについて

今回の監査では、千葉市の「固定資産台帳増減調査票作成要領」等が総務省「資産評価及び固定資産台帳性の手引き」等の考え方に沿ったものであるかどうかとあわせて、作成要領における取扱いが明瞭であるかどうかについて点検した。その結果、いくつかにおいて、固定資産

台帳の記載ルールが曖昧な項目が発見された。

(4) でも記載したが、固定資産台帳の更新実務には多くの担当者が関わること、また、一定の数の担当者が毎年入れ替わることを踏まえると、作成要領のようなガイド・マニュアルの類を分かりやすく記載することは重要である。

特に、一定の「判断」が必要な領域においては、判断する担当者の経験や知見の有無にかかわらず、同じ事象であれば、同じ判断ができるように仕組化しておくことは、固定資産台帳の精度を継続的に確保する上でも重要である。

記載ルールがあいまいな個所については明確化し、分かりやすいものに改善していくことが必要である。

関連結果： 意見6、意見7、意見10、意見14、意見16

(6) 固定資産台帳の活用について

今回の監査では、固定資産台帳の活用に関しても、課題がないかどうかについて検討した。その結果、千葉市では、資産マネジメントとして資産経営システムによって資産データベースが構築され、資産カルテによる資産情報の見える化や総合評価する取組について評価する一方、固定資産台帳自体は未公表であることや、長期未利用財産の利活用につながる情報公開に関する一層の工夫の余地など、いくつかの課題も発見した。

地方公会計の取組の重要な目的が資産・債務改革にあり、固定資産台帳も整備して終わりなのではなく、活用してこそのものである。固定資産台帳の活用の取組は、各地方公共団体にとってもまだ手探りの部分もあることは認識しているが、かつ、現時点での千葉市の資産マネジメント等の取組は一定の評価ができるが、他団体事例等も研究しつつ、一層の工夫を図ることを期待する。

関連結果： 指摘9 意見12、意見13

以上