

令和元年度

包括外部監査結果報告書

テーマ

「公営企業会計に属する事業の財務事務の執行および管理運営について」

令和2年3月

熊本県包括外部監査人

入江 佳隆

目次

第1 包括外部監査の概要

1. 監査の種類.....	1
2. 監査の対象とした特定の事件（テーマ）.....	1
(1) 監査対象.....	1
(2) 監査対象部署等.....	1
3. 特定の事件の選定理由.....	1
4. 外部監査の方法.....	2
(1) 監査の着眼点.....	2
(2) 主な監査手続.....	2
5. 包括外部監査人及び補助者の選任.....	2
6. 外部監査の実施期間.....	2
7. 利害関係の有無.....	3
8. その他.....	3

第2 外部監査の対象

1. 地方公営企業会計が適用される事業について.....	4
(1) 地方公営企業の概要.....	4
(2) 地方公営企業の決算.....	8
2. 地方公営企業会計について.....	10
(1) 引当金.....	10
(2) 固定資産の減損会計.....	11

第3 監査の結果及び意見

I. 監査の結果の概要.....	13
II. 【病院局】熊本県立こころの医療センターについて.....	16
1. 熊本県立こころの医療センターの概要.....	16
(1) 施設の概要.....	16
(2) 施設の沿革.....	19

(3) 過去5年間の決算状況等.....	20
1. 患者数の推移.....	20
2. 職種別職員数.....	20
3. 中期経営計画の達成状況.....	21
4. 要約貸借対照表.....	22
5. 要約損益計算書.....	23
(4) 他県との比較.....	24
1. 人口当たり施設数、病床利用率、平均在院日数の県別比較.....	24
2. 監査結果の詳細について.....	26
(1) 資産管理に関する事項.....	26
1. 貸借対照表・貯蔵品勘定及び決算数値の検証体制の構築について【指摘事項】.....	26
2. 診療材料の在庫計上の検討について【意見】.....	27
3. 非常食の在庫計上の検討について【意見】.....	28
4. 薬品の実地たな卸におけるマニュアルの作成について【意見】.....	28
5. 使用期限を過ぎて廃棄した薬品の処理について【意見】.....	29
6. ソフトウェアの固定資産の計上区分と減価償却費について【指摘事項】.....	30
7. 固定資産の取得価額について【指摘事項】.....	32
8. 固定資産の除却について【指摘事項】.....	33
9. 固定資産台帳の整備状況について【指摘事項】.....	34
10. 受贈物の処理漏れについて【指摘事項】.....	37
11. 修繕費と資本的支出について【指摘事項】.....	39
12. 補助金により取得した固定資産と長期前受金の収益化【意見】.....	42
13. 病院局会計規程の新会計基準への整備状況について【意見】.....	44
14. 固定資産管理業務における留意点【意見】.....	44
(2) 会計上の見積りに関する事項.....	47
15. 減損会計の適用について【指摘事項】.....	47
16. 期末要支給額に基づく退職給付引当金の計上について【指摘事項】.....	51
17. 修繕引当金について【指摘事項】.....	53
18. 貸倒引当金の計上漏れについて【指摘事項】.....	54
(3) 収益・費用に関する事項.....	57
19. 請求保留に係る診療報酬について【指摘事項】.....	57
20. 勘定科目の分類について【意見】.....	58
21. 未承認の宿日直手当等の支給について【指摘事項】.....	59
(4) 全般的事項.....	61
22. 臨時職員の任用者名簿の作成について【指摘事項】.....	61
23. 臨時職員の登用期間について【意見】.....	62

24. 地方公営企業の経営の状況を反映した給与の決定【意見】	64
25. 医事業務委託先に対する検査及び監督について【意見】	67
26. 大金庫内での現金等の保管方法について【指摘事項】	69
27. 一般会計負担金について【意見】	69
3. 監査の結果に添えて提出する意見	81
(1) 医師確保のための対策について	81
(2) 診療報酬の確保について	85
(3) 病院経営の専門家の登用について	91
(4) 支援スタッフの確保について	92
(5) 医療スタッフのモチベーション確保について	92
(6) 部門別損益のより正確な把握の必要性	95
(7) 熊本県の関連部局との協力について	102
(8) 当センターの今後のあり方について	105
III. 【企業局】工業用水道事業および駐車場事業について	111
1. 企業局および工業用水道事業および駐車場事業の概要	111
(1) 企業局の概要	111
(2) 企業局の組織図	111
(3) 企業局の保有する施設の配置図	112
(4) 工業用水道事業の概要	112
1. 事業の概要	112
2. 施設の概要	113
(5) 各工業用水道事業の沿革および事業の概要	113
(6) 工業用水道事業の過去5年間の決算状況等	118
1. 利用状況の推移	118
2. 要約貸借対照表	119
3. 要約損益計算書	120
(7) 給水収益と給水先事業所数、有収水量（料金算定分）の状況について	123
(8) 有料駐車場事業の概要と沿革	125
1. 事業の概要	125
2. 施設の概要	126
(9) 有料駐車場事業の過去5年間の決算状況等	127
1. 利用状況の推移	127
2. 要約貸借対照表	127
3. 要約損益計算書	129
2. 監査結果の詳細について	130
(1) 資産管理に関する事項	130

1. 固定資産の実査について【指摘事項】	130
2. 備品の実査について【意見】	130
3. 建物、構築物及び機械の個別管理について【意見】	131
(2) 会計上の見積りに関する事項	133
4. 修繕準備引当金の表示上の取り扱いについて【指摘事項】	133
5. 特別修繕引当金の計上の妥当性について【意見】	133
6. 賞与引当金にかかる社会保険料の勘定科目について【意見】	135
7. 賞与引当金及び退職給付引当金の規程等の整備について【指摘事項】	136
8. 退職給付引当金の算定期限及び算定方法について【指摘事項】	137
9. P C B処理費用引当金の計上について【意見】	142
10. 固定資産の減損の検討について【意見】	144
11. 苓北工業用水道事業の建設仮勘定について【指摘事項】	150
(3) 収益・費用に関する事項	154
12. 県財政負担のあり方について【意見】	154
13. 長期前受金の収益化について【指摘事項】	158
14. 入札の管理について【指摘事項】	160
15. 入札の予定価格について【意見】	161
16. 変更契約書について【指摘事項】	162
17. 消耗品費の計上（共通経費の按分）について【意見】	163
(4) 全般的事項	165
18. 事業間の貸付金に関する方針について【意見】	165
19. 事業間の資金貸付に関する開示について【指摘事項】	166
20. 固定資産明細書の様式について【意見】	166
21. 人件費の計上方法について【意見】	167
22. 資本剰余金に含まれる雑資本剰余金について【指摘事項】	170
3. 監査の結果に添えて提出する意見	172
(1) 工業用水道事業の財政状態と今後の収支見通しについて	172
(2) 駐車場事業の今後の方向性について	180

第1 包括外部監査の概要

1. 監査の種類

地方自治法第 252 条の 37 第 1 項に基づく包括外部監査

2. 監査の対象とした特定の事件（テーマ）

（1）監査対象

テーマ：公営企業会計に属する事業の財務事務の執行および管理運営について

（2）監査対象部署等

①病院局：熊本県立こころの医療センター

②企業局：工業用水道事業、有料駐車場事業

3. 特定の事件の選定理由

熊本県において、公営企業会計に基づく財務事務を行っている事業として、企業局に属する事業および病院事業会計がある。

公営企業会計に関しては、「地方公営企業会計制度等研究会報告書」（平成 21 年 12 月）の提言を踏まえ、地方公営企業の経営の自由度を高める等の観点から、平成 24 年度に地方公営企業法が一部改正されている。

これに合わせて、平成 26 年度より、地方公営企業会計基準も改正され、民間企業会計原則の考え方をより多く取り入れたものとなっている。

病院事業について、民間における医療の担い手である医療法人については、運営の透明性確保の観点から外部監査制度が導入されるとともに、財務報告に関連するガバナンスの強化も求められている。

病院を含む保険診療機関は、医療保険を大きな収入源としており、保険者である自治体、被保険者である県民等、診療機関の適切な運営に関心を有する利害関係者が多数に上る。また、医師や看護師の不足に伴う人材の確保といった観点からも、限られた予算の中で効率的な運営が行われるためには、適切な情報開示とこれに基づく運営実態の把握が重要な手段の一つとなるものと考えられる。

以上のような状況のもと、公営企業会計に基づき財務事務を行う事業につき、現行の地方公営企業会計、および医療法人等非営利法人会計の趣旨にのっとり財務事務が実施され、管理運営が適切になされていることを検証することは、県民に対し公営企業の適切な財務状況を開示し、運営の実態を明らかにするために有意義であると考え、テーマに選定した。

4. 外部監査の方法

(1) 監査の着眼点

- ①財務事務の透明性確保のため、適切な内部統制が整備・運用されているか。
- ②職務は適切に分掌され、職員間もしくは職員・役席者間での相互牽制が働くような体制となっているか。
- ③職務分掌や相互牽制が適切に機能していることを確認する体制がとられているか。
- ④財務事務を適切に遂行するための情報システムが適切に運用されているか。
- ⑤事業運営のために必要な情報が適切に伝達・共有されているか。
- ⑥地方公営企業会計基準等関連する規則に基づき適切に財務事務が実施されているか。
- ⑦持続的な経営を行うための経営計画、収支計画が策定されているか。また、これらの計画に照らして、効果的、効率的な運営に努めているか。
- ⑧施設および資産の管理は適切に行われているか。
- ⑨業務委託、指定管理等の契約手続は法令、規則に基づき適切に行われているか。

(2) 主な監査手続

- ①関連法規の確認
- ②事務マニュアル、フローチャートの入手、確認
- ③担当者へのヒアリング
- ④比較分析
- ⑤関係書類の閲覧
- ⑥証憑突合

5. 包括外部監査人及び補助者の選任

組織的な監査を実施するため、補助者として公認会計士5名を選任し、監査チームを編成した。

包括外部監査人	公認会計士	入江 佳隆
包括外部監査補助者	公認会計士	星野 誠之
〃	公認会計士	本吉 幸雄
〃	公認会計士	久峨 ゆりか
〃	公認会計士	村中 剛士
〃	公認会計士	山下 昌也

6. 外部監査の実施期間

令和元年8月1日から令和2年3月7日まで

実地調査期間：令和元年8月26日から令和元年12月5日まで

7. 利害関係の有無

包括外部監査の対象とした事件につき、私は地方自治法第 252 条の 29 の規定により記載すべき利害関係はない。

8. その他

この報告書は、監査対象部局を基に病院局と企業局の各事業別に、事業概要と監査結果を記載する構成にしている。監査結果は、それを「指摘事項」と「意見」に区別して記載した。

「指摘事項」は、主として法令や規則・要項等に違反しているか又は著しく適正性に欠くと判断したものであり、是正・改善が認められた事項である。

「意見」は、「指摘事項」までは至らないが改善事項として検討を求める事項である。

なお、報告書中における合計数値等の表示において、原則単位未満切り捨てて端数処理している。よって、合計数値等とその内訳が一致しない場合がある。

第2 外部監査の対象

1. 地方公営企業会計が適用される事業について

(1) 地方公営企業の概要

地方公営企業は、「地方公営企業法（昭和二十七年法律第二百九十二号。以下「法」という。）」に基づき、地方自治体において設置される組織である。関連する政令として、「地方公営企業法施行令（昭和二十七年政令第四百三号。以下「施行令」という。）」および、「地方公営企業法施行規則（昭和二十七年総理府令第七十三号。以下「規則」という。）」が定められており、これらの法令に基づき組織運営および財務等の取り扱いを行っている。

また、法第4条において、公営企業の設置及びその経営の基本事項については、各自治体の条例で定めることとされており、熊本県においては、企業局の管轄する事業に関して「熊本県公営企業の設置等に関する条例（昭和41年12月19日条例第45号）」を、病院局の管轄する事業に関しては「熊本県病院事業の設置等に関する条例（昭和41年12月19日条例第48号）」を定めている。

総務省のホームページで公開されている、「公営企業制度の概要」として、以下のよう示されている。

1. 企業としての性格

- ◆ 地方公共団体が、住民の福祉の増進を目的として設置し、経営する企業。

事業例：上・下水道、病院、交通、ガス、電気、工業用水道、地域開発（港湾、宅地造成等）、観光（国民宿舎、有料道路等）

- ◆ 一般行政事務に要する経費が権力的に賦課徴収される租税によって賄われるのに対し、公営企業は、提供する財貨又はサービスの対価である料金収入によって維持される。

2. 管理者

- ◆ 企業としての合理的、能率的な経営を確保するためには、経営の責任者の自主性を強化し、責任体制を確立する必要があることから、地方公営企業の経営組織を一般行政組織から切り離し、その経営のために独自の権限を有する管理者（任期4年）を設置。

- ◆ 管理者は地方団体を代表（ただし、地方債の借入れ名義は、地方団体の長）。

3. 職員の身分取扱

- ◆ 人事委員会を置く地方公共団体については、職階制の採用が義務づけられているのに対し、企業職員については、その実施は任意。

- ◆ 給与については、職務給（職務遂行の困難度等職務の内容と責任に応ずる）であることに加え、能率給（職員の発揮した能率を考慮）であることを要する。

- ◆ 人事委員会は、企業職員の身分取扱いについては、任用に関する部分を除き、原則として関与しない。

- ◆ 企業職員には、団体交渉権が認められている。
- ◆ 給与、勤務時間その他の勤務条件については公営企業の管理運営に属する事項を除き、団体交渉の対象とし、労働協約を締結できる。

4. 財務

- ◆ 事業ごとに経営成績及び財務状態を明らかにして経営すべきものであることに鑑み、その経理の事業ごとに特別会計を設置。
- ◆ その性質上公営企業の経営に伴う収入をもって充てることが適当でない経費及びその公営企業の性質上能率的な経営を行ってもなおその経営に伴う収入のみをもって充てることが困難である経費については、地方団体の一般会計又は他の特別会計において負担。（それ以外の経費については、公営企業の経営に伴う収入をもって充てる。）

5. 会計

- ◆ 企業会計方式をとっており、以下の点等において官公庁会計方式と相違。
 - ・ 官公庁会計方式が現金主義会計、単式簿記を採っているのに対し、公営企業会計では発生主義会計、複式簿記を採用。
 - ・ 損益計算書、貸借対照表等の作成を義務付け。

(転載元：http://www.soumu.go.jp/main_sosiki/c-zaisei/gaiyou.html)

上記にある通り、公営企業においては会計面において地方自治体と異なり複式簿記を採用し、より詳細な財務内容の開示が求められている。また、経営面においても、独自の管理者の設置が認められている等、独自性が高い。

法の適用される事業については、法第2条において、以下のように示されている。

第二条 この法律は、地方公共団体の経営する企業のうち次に掲げる事業（これらに附帯する事業を含む。以下「地方公営企業」という。）に適用する。

- 一 水道事業（簡易水道事業を除く。）
- 二 工業用水道事業
- 三 軌道事業
- 四 自動車運送事業
- 五 鉄道事業
- 六 電気事業
- 七 ガス事業

2 前項に定める場合を除くほか、次条から第六条まで、第十七条から第三十五条まで、第四十条から第四十一条まで並びに附則第二項及び第三項の規定（以下「財務規定等」という。）は、地方公共団体の経営する企業のうち病院事業に適用する。

3 前二項に定める場合のほか、地方公共団体は、政令で定める基準に従い、条例（地方自治法（昭和二十二年法律第六十七号）第二百八十四条第一項の一部事務組合（以下「一部事務組

合」という。)又は広域連合(以下「広域連合」という。)にあつては、規約)で定めるところにより、その経営する企業に、この法律の規定の全部又は一部を適用することができる。

法の全部が当然に適用される事業と、法の一部が当然に適用される事業、法の一部または全部を任意に適用することが認められる事業とがある。主な相違点を示したものが以下の表である。

組織体	地方公営企業(一部適用)	地方公営企業(全部適用)	(参考)地方独立行政法人
根拠法	地方公営企業法 (財務に関する規定のみ)	地方公営企業法	地方独立行政法人法
経営責任者	地方公共団体の首長	管理者 (地方公共団体の首長が任命)	理事長 (地方公共団体の首長が任命)
予算	首長が原案を作成、調製したうえで、議会の議決が必要	管理者が原案を作成し、首長が調製したうえで議会の議決が必要	法人が編成するが、議会の議決は不要
職員の任命権	首長	管理者	理事長

総務省の統計によれば、平成29年度において、法が適用されている事業が全国で3,301事業、適用されていない事業が5,097事業ある。

熊本県の実施する事業については、企業局の実施する工業用水道事業、電気事業に関しては法第2条1項に示されている全部適用事業に該当する。また、駐車場事業については同3項の規定に基づき、法の全部適用事業としている。

病院局の事業についても、同2項に基づき法の一部のみの適用も認められているが、同3項の規定に基づき、法の全部適用事業としている。

地方公営企業法に基づき行われている事業数の推移について、総務省の地方公営企業年鑑によると、平成10年度以降は以下のようにになっている。なお、以下本節において使用する統計資料は、特に断りのない限り総務省の公表している公営企業年鑑のデータを、一部改編の上引用している。

項目 \ 年度	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19
全企業（法非適用企業を含む）(A)	11,581	11,712	12,574	12,611	12,613	12,476	10,979	9,379	9,317	9,210
法 適 用 企 業 (B)	3,526	3,537	3,539	3,556	3,560	3,532	3,258	2,867	2,858	2,880
比 率 (B)/(A) (%)	30.4	30.2	28.1	28.2	28.2	28.3	29.7	30.6	30.7	31.3

項目 \ 年度	20	21	22	23	24	25	26	27	28	29
全企業（法非適用企業を含む）(A)	9,096	8,903	8,843	8,754	8,724	8,703	8,662	8,614	8,534	8,398
法 適 用 企 業 (B)	2,912	2,920	2,930	2,959	2,996	3,033	3,077	3,110	3,191	3,301
比 率 (B)/(A) (%)	32.0	32.8	33.1	33.8	34.3	34.9	35.5	36.1	37.4	39.3

(注) 各年度の事業数は、年度末の数値。

また、直近4年間の事業数の推移を事業別にみると、以下の通りとなっている。

事業 \ 年度	平成 26 年度			平成 27 年度			平成 28 年度			平成 29 年度			4 年間の増減率 (%)		
	法適用	法非適用	計	法適用	法非適用	計	法適用	法非適用	計	法適用	法非適用	計	法適用	法非適用	計
合計	3,077	5,585	8,662	3,110	5,504	8,614	3,191	5,343	8,534	3,301	5,097	8,398	7.3	△8.7	△3.0
上水道	1,348	-	1,348	1,344	-	1,344	1,334	-	1,334	1,353	-	1,353	0.4	-	0.4
簡易水道	26	723	749	26	711	737	29	678	707	28	545	573	7.7	△24.6	△23.5
工業用水道	154	-	154	154	-	154	155	-	155	156	-	156	1.3	-	1.3
交通	53	38	91	48	39	87	47	39	86	47	39	86	△11.3	2.6	△5.5
電気	28	57	85	28	64	92	28	67	95	28	72	100	-	26.3	17.6
ガス	28	-	28	26	-	26	26	-	26	27	-	27	△3.6	-	△3.6
病院	639	-	639	636	-	636	634	-	634	630	-	630	△1.4	-	△1.4
下水道	591	3,047	3,638	640	2,999	3,639	733	2,906	3,639	825	2,806	3,631	39.6	△7.9	△0.2
港湾整備	8	89	97	8	89	97	8	89	97	8	89	97	-	-	-
市場	14	150	164	14	148	162	14	147	161	14	146	160	-	△2.7	△2.4
と畜場	1	61	62	1	58	59	1	56	57	1	55	56	-	△9.8	△9.7
観光施設	45	271	316	41	263	304	38	252	290	37	239	276	△17.8	△11.8	△12.7
宅地造成	46	397	443	44	391	435	44	383	427	44	394	438	△4.3	△0.8	△1.1
有料道路	-	2	2	-	1	1	-	1	1	-	1	1	-	△50.0	△50.0
駐車場整備	7	218	225	7	216	223	6	214	220	6	210	216	△14.3	△3.7	△4.0
介護サービス	45	532	577	47	525	572	46	511	557	45	501	546	-	△5.8	△5.4
その他	44	-	44	46	-	46	48	-	48	52	-	52	18.2	-	18.2

公営事業の数は平成 10 年の 11,000 余りから、平成 29 年には 8,300 余りまでおよそ 3 割減少している。個々の減少理由までが明らかではないため断言はできないが、

赤字の事業を整理縮小、もしくは民間に移行する等により減少していているものと思われる。

また、公営企業法を適用する事業は増えている一方で、非適用のままとなっている事業が減少していく傾向にあり、公営事業として残っている事業については、任意適用の事業であっても公営企業法を適用することで事業組織の強化と財務の透明性を高める必要性が高まってきていることがうかがわれる。

(2) 地方公営企業の決算

平成 29 年度における公営事業につき、赤字・黒字（法適用事業の場合は、経常利益・経常損失）の別に集計した結果は以下のとおりである。

法適用区分 事業\黒赤字別	法 適 用 企 業					法 非 適 用 企 業					計				
	黒 字	赤 字	建設中	計	赤字企 業比率	黒 字	赤 字	建設中	計	赤字企 業比率	黒 字	赤 字	建設中	計	赤字企 業比率
上水道	1,214	137	2	1,353	10.1	-	-	-	-	-	1,214	137	2	1,353	10.1
簡易水道	24	4	-	28	14.3	486	58	1	545	10.7	510	62	1	573	10.8
工業用水道	132	21	3	156	13.7	-	-	-	-	-	132	21	3	156	13.7
交通	33	14	-	47	29.8	39	-	-	39	-	72	14	-	86	16.3
電気	26	2	-	28	7.1	69	-	3	72	-	95	2	3	100	2.0
ガス	24	3	-	27	11.1	-	-	-	-	-	24	3	-	27	11.1
病院	256	372	2	630	59.0	-	-	-	-	-	256	372	2	630	59.0
下水道	613	209	3	825	25.4	2,678	120	8	2,806	4.3	3,291	329	11	3,631	9.1
港湾整備	8	-	-	8	-	87	2	-	89	2.2	95	2	-	97	2.1
市場	10	4	-	14	28.6	135	11	-	146	7.5	145	15	-	160	9.4
と畜場	1	-	-	1	-	50	5	-	55	9.1	51	5	-	56	8.9
観光施設	25	12	-	37	32.4	193	44	2	239	18.6	218	56	2	276	20.4
宅地造成	27	17	-	44	38.6	319	41	34	394	11.4	346	58	34	438	14.4
有料道路	-	-	-	-	-	1	-	-	1	-	1	-	-	1	-
駐車場整備	6	-	-	6	-	198	12	-	210	5.7	204	12	-	216	5.6
介護サービス	21	24	-	45	53.3	425	76	-	501	15.2	446	100	-	546	18.3
その他	32	20	-	52	38.5	-	-	-	-	-	32	20	-	52	38.5
合 計	2,452	839	10	3,301	25.5	4,680	369	48	5,097	7.3	7,132	1,208	58	8,398	14.5

(注) 1. 事業数は平成 29 年度決算対象事業数。

2. 経常損失事業比率及び赤字事業比率は全事業から建設中の事業を除いたものに対する比率。

3. 法非適用事業の黒字、赤字別は収益的収支により区別したもの。

法適用企業では、約4分の1の事業が赤字となっており、全体では15%弱の公営企業が赤字となっている。事業別にみると、病院事業での赤字企業比率が高く、次いでその他事業、観光事業等で赤字比率が高い。

ただし、上掲表中、黒字となっている事業についても、他会計からの繰入金等を含んでいることから、これを除いた場合には黒字にならない企業が多くなることが考えられる。

実際に、平成29年度における法適用企業の決算状況から、事業別に総収益、総費用、他会計繰入金、他会計負担金等を比較した表が以下のとおりである。

(単位：百万円)

事業\項目	経常収益(A)	経常費用(B)	経常損益(C) =(A)-(B)	他会計補助 ・負担金(D)	(C-D)
水道	3,213,640	2,831,425	382,215	63,253	318,962
工業用水道	148,105	123,616	24,489	2,423	22,066
交通	854,489	729,449	125,041	42,455	82,586
電気	90,410	69,298	21,112	71	21,041
ガス	86,248	83,096	3,152	227	2,925
病院	3,991,419	4,072,601	△81,182	493,939	△575,121
下水道	2,555,557	2,363,686	191,871	785,251	△593,380
港湾整備	20,134	14,680	5,454	5	5,449
市場	33,354	35,533	△2,179	4,985	△7,164
と畜	121	74	47	10	37
観光施設	7,653	7,286	366	592	△226
宅地造成	181,172	152,857	28,315	2,722	25,593
有料道路	-	-	-	-	-
駐車場整備	845	547	298	0	298
介護サービス	13,084	13,277	△193	696	△889
その他	14,705	12,610	2,095	1,796	299
全事業	11,210,936	10,510,035	700,901	1,398,425	△697,524

病院事業、下水道事業等では、経常損益額を上回る他会計補助金・負担金を計上しているため、これらを除いた実質的な経常損益額がマイナスとなる。この場合、各事業の事業収益だけでは、当該事業実施のための費用を賄うことが難しい状況にあるといえる。

2. 地方公営企業会計について

現在地方公営企業に適用されている地方公営企業会計は、平成 23 年 5 月に地方公営企業法及び関連法令の改正による、資本制度の見直しから始まり、平成 24 年 1 月に公布された地方公営企業法施行令等の改正に伴い、平成 26 年度より原則として適用されることとなった。

会計制度の見直し内容については、総務省公開資料「地方公営企業会計制度の見直しについて」（平成 25 年 12 月 総務省自治財政局公営企業課）でも詳細が公表されている（https://www.soumu.go.jp/main_content/000266292.pdf）。この中で、見直しの対象となった会計基準として、以下のものがあげられている。

- | |
|------------------------------|
| 1 借入資本金 |
| 2 補助金等により取得した固定資産の償却制度等 |
| 3 引当金 |
| 4 繰延資産 |
| 5 たな卸資産の価額 |
| 6 減損会計 |
| 7 リース取引に係る会計基準 |
| 8 セグメント情報の開示 |
| 9 キャッシュ・フロー計算書 |
| 10 勘定科目等の見直し |
| 11 組入資本金制度の廃止（資本制度の見直しの積み残し） |

今回の監査にあたり、各事業の経済性、効率性、有効性といった 3 E の観点からの監査と合わせて、上記見直しとなった会計基準に従って、会計処理が行われているかについても可能な範囲で検討している。

ここでは、当該見直しの対象となった会計基準のうち、今回監査対象とした事業等において特に留意して検討を行った項目について説明する。

（1）引当金

引当金については、企業会計原則注解（昭和 57 年 4 月 20 日 企業会計審議会）注 18 によると、以下の要件を全て満たす場合にのみ計上が認められる。

- | |
|------------------------------------|
| ① 将来の特定の費用又は損失であること |
| ② その費用又は損失が当期以前の事象に起因して発生するものであること |
| ③ 発生の可能性が高いこと |
| ④ その金額を合理的に見積ることができること |

これらの要件を満たす場合に、当期に負担すべき金額を当期の費用もしくは損失として損益計算書に計上し、対応する負債を貸借対照表上の負債もしくは資産のマイナスとして計上するのが引当金であり、上記 4 つの要件を満たさない場合には、引当金

の計上は認められない。

また、前出総務省資料においては、引当金計上に関する【基本的な方針】として、以下のように記載している

- ① 退職給付引当金の計上を義務化（則§22）。
- ② 退職給付引当金の算定方法は、期末要支給額によることができることとする。
- ③ 一般会計と地方公営企業会計の負担区分を明確にした上で、地方公営企業会計負担職員について引当てを義務付ける。
- ④ 計上不足額については、適用時点での一括計上を原則。ただし、その経営状況に応じ、当該地方公営企業職員の退職までの平均残余勤務年数の範囲内（ただし、最長15年以内とする。）での対応を可とする。なお、その内容は、「注記」（改正省令附則§5①）。
- ⑤ 退職給付引当金以外の引当金についても、引当金の要件を踏まえ、計上するものとする（例：賞与引当金、修繕引当金、特別修繕引当金、貸倒引当金）。
- ⑥ 従前の修繕引当金の概念は、修繕引当金と特別修繕引当金とに区分する。
- ⑦ 引当金の要件を満たさないものは、計上を認めないこととする。

ここでは、特に退職給付引当金について詳細に記載していることから、引当金の計上を求めた趣旨として退職給付引当金の計上に関しては特に留意すべきものと考えられる。今回、監査の対象とした事業においても、退職給付引当金を中心に、他の引当金に関する計上の要否につき検討を行った。

（2）固定資産の減損会計

固定資産の減損会計に関する会計基準の整備の必要性については、「固定資産の減損に係る会計基準」（平成14年8月9日 企業会計審議会）において以下の通り示されている。

我が国においては、従来、固定資産の減損に関する処理基準が明確ではなかったが、不動産をはじめ固定資産の価格や収益性が著しく低下している昨今の状況において、それらの帳簿価額が価値を過大に表示したまま将来に損失を繰り延べているのではないかという疑念が示されている。また、このような状況が財務諸表への社会的な信頼を損ねているという指摘や、減損に関する処理基準が整備されていないために、裁量的な固定資産の評価減が行われる恐れがあるという見方もある。国際的にも、近年、固定資産の減損に係る会計基準の整備が進められており、会計基準の国際的調和を図るうえでも、減損処理に関する会計基準を整備すべきとの意見がある。

（出所：前述会計基準「二 会計基準の整備の必要性」より抜粋）

上記は一般的な企業会計において適用される会計基準ではあるが、地方公営企業会計の見直しにおいても、以下のようなメリットが認められることから減損会計が導入

されている。

- | |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p>①固定資産の帳簿価額が実際の収益性や将来の経済的便益に比べ過大となっている場合に、減損会計を導入すれば、過大な帳簿価額を適正な金額まで減額できる。</p> <p>②地方公営企業の経営成績を早期に明らかにすることができるようになり、経営成績に問題がある地方公営企業に対しては、早期の措置を講じることが可能となる。</p> |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

(出所：前述「地方公営企業会計制度の見直しについて」より抜粋)

以上、2つの会計処理に関しては、会計処理を行う上で、「会計上の見積り」と言われる項目に属するものである。

「会計上の見積り」に属する取引は、現金の支払や請求書といった証拠に基づき取引金額を正確に測定できるものではなく、各事業体の経営者や管理者による金額の見積りに誤りが含まれ、あるいは偏向が存在することで、それが意図的であるか否かを問わず計上金額に不確実性が存在しやすいため、見積りに際してのルール化や、定められたルールを安易に変更しない等、極力恣意性を排除して計上することが必要になる。

今回監査対象とした各事業においては、対象となる取引が存在する場合には、見積り方法がルール化されているか、ルール化されている方法に基づき適切に見積り額が算定されているかに留意して監査を実施した。

第3 監査の結果及び意見

I. 監査の結果の概要

以下、49件（病院局に関する指摘事項15件、意見12件、企業局に関する指摘事項10件、意見12件）の事項について記載している。

内 容	指摘事項	意見	ページ
II. 【病院局】熊本県立こころの医療センターについて			
(1) 資産管理に関する事項			
1. 貸借対照表・貯蔵品勘定及び決算数値の検証体制の構築について【指摘事項】	○		26
2. 診療材料の在庫計上の検討について【意見】		○	27
3. 非常食の在庫計上の検討について【意見】		○	28
4. 薬品の実地たな卸におけるマニュアルの作成について【意見】		○	28
5. 使用期限を過ぎて廃棄した薬品の処理について【意見】		○	29
6. ソフトウェアの固定資産の計上区分と減価償却費について【指摘事項】	○		30
7. 固定資産の取得価額について【指摘事項】	○		32
8. 固定資産の除却について【指摘事項】	○		33
9. 固定資産台帳の整備状況について【指摘事項】	○		34
10. 受贈物の処理漏れについて【指摘事項】	○		37
11. 修繕費と資本的支出について【指摘事項】	○		39
12. 補助金により取得した固定資産と長期前受金の収益化【意見】		○	42
13. 病院局会計規程の新会計基準への整備状況について【意見】		○	44
14. 固定資産管理業務における留意点【意見】		○	44
(2) 会計上の見積りに関する事項			
15. 減損会計の適用について【指摘事項】	○		47
16. 期末要支給額に基づく退職給付引当金の計上について【指摘事項】	○		47
17. 修繕引当金について【指摘事項】	○		53
18. 貸倒引当金の計上漏れについて【指摘事項】	○		54
(3) 収益・費用に関する事項			
19. 請求保留に係る診療報酬について【指摘事項】	○		57

20. 勘定科目の分類について【意見】		○	58
21. 未承認の宿日直手当等の支給について【指摘事項】	○		59
(4) 全般的事項			
22. 臨時職員の任用者名簿の作成について【指摘事項】	○		61
23. 臨時職員の登用期間について【意見】		○	62
24. 地方公営企業の経営の状況を反映した給与の決定【意見】		○	64
25. 医事業務委託先に対する検査及び監督について【意見】		○	67
26. 大金庫内での現金等の保管方法について【指摘事項】	○		69
27. 一般会計負担金について【意見】		○	69
Ⅲ. 【企業局】工業用水道事業および駐車場事業について			
(1) 資産管理に関する事項			
1. 固定資産の実査について【指摘事項】	○		130
2. 備品の実査について【意見】		○	130
3. 建物、構築物及び機械の個別管理について【意見】		○	131
(2) 会計上の見積りに関する事項			
4. 修繕準備引当金の表示上の取り扱いについて【指摘事項】	○		133
5. 特別修繕引当金の計上の妥当性について【意見】		○	133
6. 賞与引当金にかかる社会保険料の勘定科目について【意見】		○	135
7. 賞与引当金及び退職給付引当金の規程等の整備について【指摘事項】	○		136
8. 退職給付引当金の算定期限及び算定方法について【指摘事項】	○		137
9. PCB処理費用引当金の計上について【意見】		○	142
10. 固定資産の減損の検討について【意見】		○	144
11. 苓北工業用水道事業の建設仮勘定について【指摘事項】	○		150
(3) 収益・費用に関する事項			
12. 県財政負担のあり方について【意見】		○	154
13. 長期前受金の収益化について【指摘事項】	○		158
14. 入札の管理について【指摘事項】	○		160
15. 入札の予定価格について【意見】		○	161
16. 変更契約書について【指摘事項】	○		162
17. 消耗品費の計上（共通経費の按分）について【意見】		○	163

(4) 全般的事項			
18. 事業間の貸付金に関する方針について【意見】		○	165
19. 事業間の資金貸付に関する開示について【指摘事項】	○		166
20. 固定資産明細書の様式について【意見】		○	166
21. 人件費の計上方法について【意見】		○	167
22. 資本剰余金に含まれる雑資本剰余金について【指摘事項】	○		170

また、個別の監査結果とは別に、監査の結果に添えて提出する意見として、以下の事項につき記載している。

内 容	ページ
Ⅱ.【病院局】熊本県立こころの医療センターについて	
(1) 医師確保のための対策について	81
(2) 診療報酬の確保について	85
(3) 病院経営の専門家の登用について	91
(4) 支援スタッフの確保について	92
(5) 医療スタッフのモチベーション確保について	92
(6) 部門別損益のより正確な把握の必要性	95
(7) 熊本県の関連部局との協力について	102
(8) 当センターの今後のあり方について	105
Ⅲ.【企業局】工業用水道事業および駐車場事業について	
(1) 工業用水道事業の財政状態と今後の収支見通しについて	172
(2) 駐車場事業の今後の方向性について	180

Ⅱ. 【病院局】 熊本県立こころの医療センターについて

1. 熊本県立こころの医療センターの概要

(1) 施設の概要

県立こころの医療センターは、覚醒剤中毒等の重大な犯罪を犯した精神障がい者など、民間精神科病院等での対応が困難な患者の治療を行うとともに、短期治療型病院を目指して、早期の社会復帰支援活動や地域での自立支援活動等にも積極的に取り組んでいる。また、県内では当センターのみが行っている精神疾患と結核の合併症患者の受け入れや、民間等の医師や医療専門学校等の学生への研修・教育活動にも取り組むなど、本県における精神科医療の中核的病院としての使命と役割を果たしている。

(平成 30 年度 熊本県病院事業報告書より一部改編して引用)

名 称	熊本県立こころの医療センター (以下、文章中においては支障のないと考えられる範囲で「当センター」と表記する。)
開設年月日	昭和 50 年 11 月 1 日
所在地	熊本県熊本市南区富合町平原 391
事業管理者	吉田 勝也
院長	濱元 純一
病床数	許可病床 200 床 (精神 190 床、結核 10 床)
診療科目	精神科、神経内科、内科、呼吸器内科
施設基準	精神病棟入院基本料 (15 対 1、看護配置加算、看護補助加算 2) 結核病棟特別入院基本料 療養環境加算 精神科地域移行実施加算 精神科応急入院施設管理加算 重度アルコール依存症入院医療管理加算 医療安全対策加算 2 精神科作業療法 精神科ショートケア (大規模) 精神科デイケア (大規模) CT 撮影 抗精神病特定薬剤治療指導管理料 医療保護入院等診療料 児童・思春期精神科入院管理料 入院時食事療養/生活療養 (1)
各種指定	応急入院指定病院 臨床研修医指定病院 (協力型) 結核予防法指定医療機関 生活保護指定医療機関 労災保険指定医療機関 原子爆弾被爆者指定医療機関 障害者総合支援法指定自立支援医療機関 (精神 通院医療) 精神科救急医療施設指定病院 難病指定医療機関、 医療観察法指定通院医療機関
設置根拠	精神保健及び精神障害者福祉に関する法律第 19 条の 7 の規定に基づき都道府県に設置が義務付けられている精神科病院



※当センターの外観等の映像

写真上：当センターホームページより、外観の空撮画像。

(URL：<https://www.kuma-cocoro.jp/>)

写真左下：病院エントランス（監査人撮影）。

写真右下：開放施設である運動場からの施設外観（監査人撮影）。

(2) 施設の沿革

昭和 29年 3月	精神衛生法第4条による必置病院として「熊本県小川再生院」開院 ① 病床数（定床） 100 床 ②診療科目 精神科・神経科
昭和 32年	50床増床 合計 150 床
昭和 35年	50床増床 合計 200 床
昭和 43年	地方公営企業法の財務適用
昭和 47年 9月	旧松橋療護園跡（下益城郡松橋町）に移転
昭和 50年 11月	熊本県小川再生院と熊本県桜ヶ丘療養所（昭和 28年開設）を統合 現在地に移転し、熊本県立富合病院の名称で開院
昭和 61年 9月	増床（結核病床 15床） 合計 265 床
平成 6年 10月	敷地造成工事に着手
平成 9年 3月	建物・外構 1期工事完成 熊本県立こころの医療センターに名称変更
平成 9年 4月	新病院で業務開始（精神 190床 結核 10床 合計 200床）
平成 10年 3月	外構 2期工事完成により病院整備事業完了
平成 11年 3月	経営改善計画策定
平成 15年 3月	第2次経営改善計画策定
平成 18年 2月	第2次経営改善計画改訂
平成 20年 4月	地方公営企業法の全部適用、病院事業管理者の下に病院局を設置 50床休床
平成 21年 3月	中期経営計画（平成 21年度～平成 24年度）策定
平成 24年 4月	「こころの思春期外来」開設
平成 25年 3月	第2次中期経営計画（平成 25年度～平成 29年度）策定
平成 26年 4月	地域生活支援室設置
平成 30年 2月	「思春期ユニット」開設
平成 30年 3月	第3次中期経営計画（平成 30年度～令和 5年度）策定

(3) 過去5年間の決算状況等

1. 患者数の推移

(単位：人)

項目\年度	平成26年度	平成27年度	平成28年度	平成29年度	平成30年度
入院患者数	43,889	43,383	48,404	41,786	39,917
外来患者数	26,484	27,518	27,336	27,171	26,135

外来患者数についてはおおむね 27,000 人前後で推移しているが、入院患者数の減少が大きい。これに関しては後述する通り病床の利用率が低下していることが主な原因であると考えられる。

2. 職種別職員数

(単位：人)

職 種	平成26年度	平成27年度	平成28年度	平成29年度	平成30年度
医師	6	6	6	6	7
薬剤師	2	2	2	2	2
管理栄養士	2	2	2	2	3
放射線技師	1	1	1	1	1
臨床検査技師	1	1	1	1	2
ケースワーカー	3	3	3	4	4
作業療法士	3	3	3	3	3
臨床心理士	5	5	4	5	4
看護師	56	56	56	62	64
事務職員	7	8	8	8	8
運転士	1	1	1	1	1
計	87	88	87	95	99

(出所：熊本県病院事業会計決算書より。人員数は各年度末における数値。)

平成29年度以降、看護師についてある程度人員の補充ができていますが、医師数については大きな増減はなく、後述する収益確保の上でのボトルネックとなっている可能性がある。

3. 中期経営計画の達成状況

当センターは平成 30 年度から 5 年間を対象とした中期経営計画を策定し、下記の経営指標に関する目標値を設定している。当該目標値と過年度における実績値とを比較したものが以下の通りである。

項目	実績値						目標値 (b)	達成率 (%) (a)/(b)
	平成 25 年度	平成 26 年度	平成 27 年度	平成 28 年度	平成 29 年度	平成 30 年度(a)		
一般精神 病床利用率 (%)	84.9	84.3	83.7	94.5	81.2	85.2	86.0	99.1
児童・思春期専用 病床利用率 (%)	-	-	-	-	-	33.0	55.0	60.0
(参考) 全体 病床利用率 (%)	79.3	80.2	79.0	88.4	76.3	72.9	-	-
1 日の 外来患者数 (人)	89.1	90.4	113.2	112.5	111.4	107.1	110.0	97.4
1 月のデイケア 延べ人数 (人)	390.1	449.6	530.9	426.1	408.1	352.4	500.0	70.5
1 月の作業療法 延べ人数 (人)	1,193.4	1,206.6	1,225.2	1,300.3	1,174.3	1,104.2	1,210.0	91.3

(出所：センター作成資料より)

※病院全体の稼働病床数は 150 床。うち、平成 29 年度までは一般精神病床 140 床、結核病床 10 床。平成 30 年度は一般精神病床 120 床、児童・思春期病床 20 床、結核病床 10 床。

平成 30 年度に新設した児童・思春期専用病床の利用率が低くなっているが、病床数の母数が少ないことから、利用率の算定に際しては数値の振れ幅が大きくなるため 1 年間の実績で有効性を判断することは難しい。

デイケアの利用者数については今後改善の余地があるものの、そのほかの項目についてはおおむね経営目標値を達成している。

4. 要約貸借対照表

(単位：千円)

科目\年度	平成 26 年度	平成 27 年度	平成 28 年度	平成 29 年度	平成 30 年度
有形固定資産	3,588,635	3,466,884	3,370,110	3,410,911	3,379,485
無形固定資産	240	240	240	240	240
流動資産	2,281,167	2,281,376	2,301,039	2,014,646	1,896,851
現金預金	2,143,039	2,144,633	2,152,585	1,898,320	1,773,179
未収金	134,680	132,679	141,928	108,076	115,767
貯蔵品	3,446	4,063	6,524	8,249	7,904
資産合計	5,870,043	5,748,501	5,671,390	5,425,799	5,276,578
固定負債	3,124,062	2,962,890	2,824,423	2,505,964	2,288,394
企業債	2,582,141	2,375,469	2,162,664	1,943,542	1,717,910
リース債務	-	-	-	-	69,034
退職給付引当金	385,521	431,021	505,358	428,406	385,207
修繕引当金	156,399	156,399	156,399	134,015	116,241
流動負債	366,979	358,392	376,867	424,502	481,089
企業債	200,720	206,672	212,804	219,122	225,631
リース債務	-	-	-	-	17,625
未払金	112,736	95,987	106,603	145,300	170,359
預り金	5,944	6,248	6,751	6,089	9,854
賞与引当金	47,578	49,484	50,708	53,990	57,619
繰延収益	484,489	465,028	447,094	429,160	412,886
負債合計	3,975,532	3,786,311	3,648,384	3,359,627	3,182,369
資本金	2,089,986	2,089,986	2,089,986	2,089,986	2,089,986
減債積立金	172,019	172,019	172,019	172,019	172,019
当年度純利益	1,154	67,678	60,815	43,165	28,036
前年度繰越欠損金	368,649	367,494	299,816	239,000	195,834
資本合計	1,894,511	1,962,190	2,023,006	2,066,172	2,094,208
負債資本合計	5,870,043	5,748,501	5,671,390	5,425,799	5,276,578

(参考)

固定資産の取得支出	28,376	17,182	26,376	168,299	52,883
-----------	--------	--------	--------	---------	--------

資金の残高についてはここ数年間、企業債の償還額と、事業活動から得られた資金（当期純利益＋減価償却費）が平衡しているため、固定資産の取得に関する支出が多額となる年度を除き概ね一定の水準で推移している。

その他、貸借対照表上の項目のうち、退職給付引当金および修繕引当金については、後述する監査結果の詳細において見直すべき点がある旨言及している。

5. 要約損益計算書

(単位：千円)

科目\年度	平成 26 年度	平成 27 年度	平成 28 年度	平成 29 年度	平成 30 年度
医業収益	808,250	807,999	886,484	772,712	778,334
入院収益	641,097	631,468	712,398	602,885	612,056
外来収益	162,225	170,815	169,294	164,307	162,307
その他医業収益	4,927	5,716	4,791	5,519	3,970
医業費用	1,482,979	1,457,604	1,544,237	1,450,291	1,573,454
給与費	1,010,377	1,004,303	1,061,625	968,873	1,055,562
材料費	77,273	75,718	79,857	73,119	62,517
経費	246,286	230,079	256,928	260,260	301,903
減価償却費	139,866	136,966	137,915	137,944	144,835
資産減耗費	1,145	930	507	1,133	202
研究研修費	8,028	9,606	7,402	8,959	8,432
営業損失	674,728	649,604	657,752	677,578	795,119
医業外収益	805,780	797,307	793,762	788,735	885,477
受取利息	3,124	2,440	855	582	620
一般会計負担金	772,646	768,860	763,854	759,766	856,301
長期前受金戻入	22,217	19,461	17,933	17,933	16,274
その他医業外収益	7,792	6,545	11,119	10,453	12,281
医業外費用	85,852	80,074	74,222	67,990	61,703
企業債利息等	85,852	80,074	74,122	67,990	61,672
雑損失	0	0	99	0	30
経常利益	45,199	67,628	61,786	43,165	28,654
特別利益	0	50	110	0	2,413
特別損失	44,044	0	1,081	0	3,030
当期純損益	1,154	67,678	60,815	43,165	28,036

医業収益については年度によってばらつきはあるものの、減少傾向にある。これについては後述するが、

損益計算書において特筆すべき点は、医業外収益において一般会計負担金を受け入れることで、経常損益段階では利益を計上している点にあり、一般会計負担金が年度によっては医業収益を上回っている年度もある。これについても、監査結果の詳細において言及している。

また、平成 26 年度において 44 百万円の特別損失が計上されているが、これは主に会計基準の変更時における退職給付引当金等の不足額の一部を特別損失として計上したものである。

(4) 他県との比較

1. 人口当たり施設数、病床利用率、平均在院日数の県別比較

都道府県	人口 (千)	精神科病院数	人口 10 万対施設数	人口 10 万対病床数	精神病床利用率	平均在院日数
北海道	5,286	69	1.3	375.5	86.4	258.9
青森	1,263	16	1.3	343.8	84.5	231.6
岩手	1,241	15	1.2	343.4	79.5	255.1
宮城	2,316	26	1.1	265.9	84.8	275.9
秋田	981	16	1.6	404.8	85.9	265.6
山形	1,090	14	1.3	319.4	89.0	227.5
福島	1,864	23	1.2	339.9	74.3	304.1
茨城	2,877	20	0.7	253.5	78.9	339.6
栃木	1,946	18	0.9	255.7	86.8	335.9
群馬	1,952	13	0.7	258.5	90.2	311.8
埼玉	7,330	48	0.7	192.4	89.0	274.0
千葉	6,255	34	0.5	200.1	82.2	304.3
東京	13,822	49	0.4	160.8	87.0	188.8
神奈川	9,177	47	0.5	150.6	86.2	233.2
新潟	2,246	20	0.9	289.8	85.0	311.5
富山	1,050	19	1.8	304.2	90.1	319.2
石川	1,143	13	1.1	326.0	86.0	256.3
福井	774	10	1.3	285.0	85.9	226.3
山梨	817	8	1.0	283.2	80.7	249.1
長野	2,063	15	0.7	231.2	83.6	210.9
岐阜	1,997	12	0.6	196.4	91.0	257.6
静岡	3,659	31	0.8	181.1	82.8	256.7
愛知	7,537	37	0.5	166.3	89.5	246.7
三重	1,791	12	0.7	260.1	88.0	300.8
滋賀	1,412	7	0.5	164.1	85.9	226.3
京都	2,591	10	0.4	232.3	79.4	246.0
大阪	8,813	39	0.4	209.8	87.4	221.5
兵庫	5,484	32	0.6	211.6	87.9	251.7
奈良	1,339	4	0.3	215.6	86.2	246.4
和歌山	935	8	0.9	224.2	75.3	298.9

都道府県	人口（千）	精神科病院数	人口 10 万対施設数	人口 10 万対病床数	精神病床利用率	平均在院日数
鳥取	560	5	0.9	332.1	84.7	263.0
島根	680	8	1.2	334.9	85.4	252.1
岡山	1,898	17	0.9	286.5	79.7	232.7
広島	2,817	31	1.1	316.1	88.0	294.8
山口	1,370	28	2.0	429.8	90.0	415.9
徳島	736	15	2.0	488.5	86.4	351.1
香川	962	11	1.1	340.9	88.6	294.0
愛媛	1,352	14	1.0	345.5	79.2	286.4
高知	706	11	1.6	513.0	83.0	240.7
福岡	5,107	61	1.2	412.1	88.7	287.5
佐賀	819	14	1.7	515.3	89.0	297.7
長崎	1,341	28	2.1	587.7	84.7	357.1
熊本	1,757	38	2.2	501.4	88.6	300.7
大分	1,144	25	2.2	458.4	90.2	371.1
宮崎	1,081	17	1.6	542.7	87.1	336.7
鹿児島	1,614	37	2.3	586.1	89.5	360.0
沖縄	1,448	13	0.9	372.0	88.8	242.6
全国	126,443	1,058	0.8	260.7	86.1	265.8

（データ出所：厚生労働省「平成 30（2018）年医療施設（動態）調査・病院報告の概況」より。人口については平成 30 年 10 月 1 日現在。

県別のデータで見た場合、熊本県は、単位人口当たりの精神科病院数が全国で 3 番目に多く、病床数については 6 番目に多い。なお、病床利用率（13 番目）、平均在院日数（15 番目）についても他県と比較して高い傾向にある。

2. 監査結果の詳細について

監査結果については、「資産管理」「会計上の見積り」「収益・費用」の各項目と、これら以外に事業全般に関連する「全般的事項」の4項目に分けて記載している。

(1) 資産管理に関する事項

1. 貸借対照表・貯蔵品勘定及び決算数値の検証体制の構築について【指摘事項】

<発見した事実もしくは現状>

平成30年度の病院事業会計貸借対照表において貯蔵品勘定が7,904,720円計上されている。その内訳を確認したところ、薬品7,161,255円、燃料735,365円、診療材料8,100円の内容であった。

熊本県病院局会計規程ではたな卸資産の範囲として、第49条にて以下のように規定している。

(たな卸資産の範囲)

第49条 たな卸資産とは、次に掲げる物品であつて、たな卸經理を行うものをいう。

- (1) 材料(薬品及び燃料)
- (2) その他貯蔵品

2 前項のたな卸資産の区分の細目は、管理者が定める。

貸借対照表の貯蔵品勘定の内訳と、会計規程の内容を確認した上で、薬品と燃料については、会計規程通りにたな卸資産として計上されていることを確認した。ここで、診療材料の取扱いが会計規程第49条には明確には規定されておらず、担当者に診療材料の通常の会計処理の方法を質問したところ、「診療材料については、基本的に必要な量を発注しており、すぐに使用することを前提で購入していることから、購入(納品)時点で費用処理をしている」との回答を入手した。結果として、現行の会計規程に基づく限り、貸借対照表の貯蔵品勘定に診療材料が含まれていることが誤りであり、処理担当者による単純な処理ミスによるものであった。

<問題点>

平成30年度の決算において、現行の会計規程及び運用状況から、本来はたな卸資産として処理すべきではない診療材料が、たな卸資産として計上されている。

この点、事務処理のミスについては、人の手を介して作業を行っている以上、完全になくすことは困難であるが、それを発見する体制が整備されていないことのほうが、より重要な問題と考えられる。

<改善策>

単純な処理ミスによる会計処理の誤り（勘定科目の誤り）を発見するために、決算書を作成するプロセスの中に、作成された決算数値を検証する体制を構築すべきである。

決算書を作成する一連の作業の中に、貸借対照表については各勘定科目の内訳書を作成し、内訳書と各勘定残高が整合していることを確認する作業を実施すること、内訳書の内容を閲覧し異常な項目が無いことを確認する作業を実施すること等を含めることが考えられる。

このような、決算数値を検証する体制が整備されていれば、上述した、費用として処理すべき診療材料がたな卸資産として計上されてしまっているという誤りは容易に発見できる。

2. 診療材料の在庫計上の検討について【意見】

<発見した事実もしくは現状>

前述した診療材料について、他の病院等においては、たな卸資産の内容として、診療材料を含めていることが多い。

当センターにおいては、診療材料については、必要数量を発注しており、基本的に納品後すぐに使用するという前提で購入している状況であり、購入（納品）時点で、診療材料費として経費処理を行っているとのことであったが、未使用品が全くないという状況も想像しがたい。

事業の適切な財政状態及び経営成績を示す決算書を作成する観点からは、これら未使用の診療材料に関しては、本来はたな卸資産として計上することが望ましいが、現行の会計規程の整備及び運用の状況では、診療材料の購入（納品）時点で、診療材料費として計上されている。

<問題点>

本来たな卸資産として計上すべき診療材料が、たな卸資産として計上されていない。

<改善策>

未使用の診療材料の金額的な重要性も勘案した上で、保管されている診療材料についてたな卸資産として計上するか否かを検討すべきである。

現状では診療材料の在庫数の把握はできていないことから、実際にはどの程度の金額の診療材料が保管されているかを把握したうえで、金額的な重要性も勘案して、診療材料の未使用分をたな卸資産として計上するか否かの検討を行うことが望ましい。

3. 非常食の在庫計上の検討について【意見】

＜発見した事実もしくは現状＞

前述した熊本県病院局会計規程第 49 条において、非常食の備蓄分に関しては、たな卸資産の範囲に含まれていない。

他の病院等においては、たな卸資産の内容として、給食材料を含めているところが多く、非常食の備蓄品については給食材料に含めているところが多い。

当センターにおいても、非常食については、敷地内の外部倉庫と、管理・サービス棟 1 階階段横の倉庫内にて一定数量を備蓄しており、管理栄養士が食品名、数量、賞味期限、在庫数等を管理し、賞味期限が迫ってきた食品については、期限前に使用する体制を構築する等、適切に管理されている。

備蓄品については、未使用の状況であるため、本来はたな卸資産として計上するべきである。しかし、現行の会計規程上、備蓄食料はたな卸資産の範囲に含まれておらず、非常食の購入時点で、給食材料費として計上されている状況である。

＜問題点＞

本来、たな卸資産として計上されるべき非常食の備蓄分が、たな卸資産としては計上されていない。

＜改善策＞

管理栄養士が作成している非常食の管理資料を利用して、実際に非常食の備蓄品が金額的にどの程度保管されているのかを把握し、そのうえで金額的重要性も考慮の上、たな卸資産として計上するか否かを検討することが望ましい。

4. 薬品の実地たな卸におけるマニュアルの作成について【意見】

＜発見した事実もしくは現状＞

熊本県病院局会計規程において、たな卸資産として規定されているもののうち燃料については、白灯油、軽油の残量を計測し、残量に対して、仕入単価を乗じることにより在庫金額を把握している。医薬品については、毎月末もしくは月初に在庫をカウントし、仕入単価を乗じることにより在庫金額を把握している。

たな卸資産のうち燃料については、メーターを確認することにより残量を把握することが可能であること、カウント対象項目が少ないことから、特に在庫の計数について問題になることは少ないと考えられる。つまり、燃料に関しては、実地たな卸時の計数方法に関するルールを決めていなくても、年度ごとに画一的な実地たな卸が可能な状況であると考えられる。

一方薬品については、対象項目（品数）が多いこと、箱単位での納品となるものや液体状のものなど形態も異なるものが存在するため、薬品の納品単位や形態等の種類別に実地たな卸における取り扱いを定め、一定のルールの下でカウントを実施しなけ

れば、計数方法を誤る可能性がある。

たな卸に際しては、たな卸すべき物品の数量を計数したのち、最終的には「数量×単価」の計算により在庫金額を把握するが、単価の単位（1箱当たりなのか、1個当たりなのか。1リットル当たりなのか、1ミリリットル当たりなのか）と、数量の単位が不一致となった場合、正しい在庫金額が算定できない。

＜発生しやすい誤りの例＞

例1) 1箱 10 個入の薬品につき、本来「1箱当たり単価×箱数」で、計算すべきところ、誤って個数でたな卸をしてしまう。

例2) 本来1リットル当たり単価で計算すべき液体の薬品につき、ミリリットル単位でたな卸をしてしまったため、在庫金額が 1000 倍になってしまう。

しかし、薬品の実地たな卸の担当者に確認したところ、現状では、実地たな卸に関するマニュアル（ルール）は作成していないとのことであった。薬品の実地たな卸を担当する薬局には、常勤で2名の薬剤師が所属しているが、実際に実地たな卸に関する業務を行うのは1名のみである。

ルール化がされない場合、実地たな卸に関する結果資料のみが残ることになり、担当者が異動により交代となった場合には、担当者が変わるごとに計数の単位を誤り在庫金額が正しく算定されない、たな卸対象とすべき物品の範囲が変わってしまう等の不具合が生じ、決算書上たな卸資産の金額が正しく算定されないことも想定される。

＜問題点＞

薬品の実地たな卸に関する要領が、当該担当者のみ属人的に集約されている状況であり、一定に方法に基づきたな卸金額を算定するためのマニュアルが存在しない。

＜改善策＞

薬品の実地たな卸に関する要領を、マニュアルとして文書化し、担当者が交代したとしても、同一のルールで実地たな卸を実施できるような体制を構築することが望ましい。

5. 使用期限を過ぎて廃棄した薬品の処理について【意見】

＜発見した事実もしくは現状＞

薬品については、入庫の管理を薬剤システムにて実施している。また、実地たな卸の際に現物（包装してある箱等）を確認して使用期限も把握しており、どの薬品がいつ頃使用期限を迎えるのかも薬局にて管理している。さらに、使用期限が迫ってきた薬品については、医師や看護師が参加している診療部会にて薬局から「使用期限が迫る医薬品リストについて」という内容で報告を実施している。

上記の通り、使用期限が迫ってきた薬品に関する報告を行うことにより該当する薬品の使用促進を図っているものの、実際に使用期限を迎えた場合には、薬局で処分を行うのみであり、処分した薬品の内容を記録した報告書等の書類の作成は行われていない状況である。

そのため決算数値としても、実際には診療に使用していない(処分した)薬品でも、診療に使用した薬品と同様、勘定科目としては「薬品費」として計上されてしまい、処分した薬品と使用した薬品の金額が判別できない状況となっている。

<問題点>

本来区別して把握すべき「薬品費」と「たな卸資産減耗費」が区別して把握されていない。またその結果、本来の用に供したものの金額と、廃棄したものの金額が適切に区分して把握できておらず、薬品管理の面において「薬品廃棄金額の低減」という経営効率向上に資するデータを提供できていない。

<改善策>

使用期限を迎えて実際に廃棄した薬品に関しては、廃棄日、廃棄した薬品名、数量、仕入単価、仕入金額等を記載した書類を作成し、当該書類を経営管理の一面として利用できる体制の構築を検討することが望ましい。また、当該資料を作成した場合には、使用期限を迎えて廃棄した薬品の把握が可能となるので、会計処理上も、廃棄薬品分に関しては、「たな卸資産減耗費」として計上すべきである。

6. ソフトウェアの固定資産の計上区分と減価償却費について【指摘事項】

<発見した事実もしくは現状>

固定資産台帳を確認したところ、ソフトウェアが平成 26 年 3 月 7 日購入分で 928,462 円、平成 28 年 3 月 23 日購入分で 39,960 円がいずれも有形固定資産の器械備品に計上されていた。

当センターではこれまでも、その他無形固定資産（無形固定資産）がソフトウェアも含め 1 件も計上されていないことから、既に使用している器械備品（有形固定資産）に含めて計上しているものと考えられる。

またこれに伴い、減価償却費も無形固定資産ではなく有形固定資産としての計算方法によって算定されている。

なお、地方公営企業法施行規則では以下の通り定められている。

(有形固定資産の減価償却額)

第十五条 償却資産のうち有形固定資産の各事業年度の減価償却額は、定額法によって行う場合にあっては当該有形固定資産の当該事業年度開始の時における帳簿原価から当該帳簿原価の百分の十に相当する金額を控除した金額に、定率法に

よって行う場合にあっては当該有形固定資産の当該事業年度開始の時ににおける帳簿価額に、それぞれ当該有形固定資産について別表第二号に定める耐用年数（この項及び第四項において「法定耐用年数」という。）（第八条第五項の規定により当該有形固定資産の帳簿原価が同条第三項第一号又は第二号に定める価格とされた場合には、法定耐用年数から当該有形固定資産の減価償却を行った年数を控除して得た年数とする。）に応じ別表第四号の償却率を乗じて算出した金額とする。ただし、有形固定資産の減価償却額は、当該有形固定資産の帳簿原価から当該帳簿原価の百分の五に相当する金額を控除した金額から前事業年度までにおいて行った減価償却累計額を控除した金額を超えることはできない。

（無形固定資産の減価償却額）

第十六条 償却資産のうち無形固定資産の各事業年度の減価償却額は、当該無形固定資産の当該事業年度開始の時ににおける帳簿原価に別表第三号に定める耐用年数（第八条第五項の規定により当該無形固定資産の帳簿原価が同条第三項第一号又は第二号に定める価格とされた場合には、当該耐用年数から当該無形固定資産の減価償却を行った年数を控除して得た年数とする。）に応じ別表第四号に定める償却率を乗じて算出した金額とする。

<問題点>

ソフトウェアは、本来、その他無形固定資産（無形固定資産）であるが、誤って器械備品（有形固定資産）に計上されているため、貸借対照表の資産の表示区分が不適切である。

なお、平成 28 年 3 月 23 日購入分 39,960 円については、取得価額につき、資産として計上する基準となる 10 万円に満たないため、器械備品として固定資産に計上すべきものではない。

また、有形固定資産の減価償却費は、帳簿価額の百分の十を残存価額として控除した上で計算するが、無形固定資産については残存価額を控除せずに減価償却費を計算するため、減価償却費も過少に算定されている。

<改善策>

ソフトウェアについては、機器一体型の専用組み込みソフトウェア等特殊なものを除き、器械備品と明確に区分し、両者をそれぞれ規程に従い適切に処理をしなければならない。また、ソフトウェアについては、他の「その他の無形固定資産」とは分けて「ソフトウェア」の科目で管理し、貸借対照表上の表示上も金額的重要性を考慮した上で必要に応じ「ソフトウェア」としてその他固定資産と区分し独立掲記する。

また、固定資産台帳上も無形固定資産として適切に登録を行うことで、減価償却費

も適切に算定できる。

7. 固定資産の取得価額について【指摘事項】

＜発見した事実もしくは現状＞

建物の取得に関連する支出について平成 28～30 年度取得分の処理を確認したところ、計上年度が誤っているものが 1 件あった。

平成 28 年度中に実施した東 1 病棟のトイレ改修計画策定業務 95,000 円について、実際の改修工事は平成 29 年度に行われていたにもかかわらず、平成 28 年度に建物として処理されていた。

建設仮勘定と取得価額について、熊本県病院局会計規程では以下のように定められている。

(取得価額)

第 69 条 固定資産の取得価額は、次に掲げるところによる。

- (1) 購入によって取得した固定資産については、購入に要した価額
- (2) 建設工事又は製作によって取得した固定資産については、当該建設工事又は製作に要した直後及び間接の費用の合計額
- (3) 譲与、贈与その他無償で取得した固定資産又は前 2 号に掲げる固定資産であって取得価額の不明のものについては、公正な評価額

(建設仮勘定)

第 76 条 建設改良工事でその工期が 1 事業年度を超えるものは、建設仮勘定を設けて経理するものとする。

- 2 前項の建設改良工事が完成した場合は、速やかに建設仮勘定の精算を行い、振替伝票を発行して固定資産の当該科目に振り替えなければならない。
- 3 前条第 2 項の規定は、前項の場合に準用する。

第 69 条 (2) にある通り、取得価額には間接的に発生した費用も含むとしており、改修計画策定業務から始まりトイレ改修工事が完了するまでが一つの工事と考えられる。

本来は第 76 条にあるように改修計画策定費用についてはいったん建設仮勘定として処理し、一連の工事が完了後建物に振り替える必要があるが、当センターでは建設仮勘定の科目に対する認識が乏しく、設計費用と工事費用が別の年度で建物として計上されてしまっている。

＜問題点＞

建物の取得価額につき、平成 29 年度に一括して計上すべきであるにもかかわらず、

一部が平成 28 年度に計上されている。これにより、減価償却費も 1 年先行して計上されている。

<改善策>

事務担当者および上席者が建設仮勘定の処理に関する上記規程を改めて確認し、正しい処理方法を理解する必要がある。その上で翌年度に近い 2、3 月に計上される固定資産については、本体工事だけでなく、これに付随する間接費用も含めて翌年度に跨るものがないか、工事ごとの工程表を確認する等対策を講じる必要がある。特に設計・監理については、工事本体とは別に発生し、金額も高額であることが多いことから、留意する必要がある。

8. 固定資産の除却について【指摘事項】

<発見した事実もしくは現状>

固定資産の売却、撤去、廃棄に関しては、熊本県病院局会計規程で以下の通り、定められている。

(売却廃棄等)

第 78 条 固定資産を売却し、撤去し、又は廃棄しようとする場合は、次に掲げる事項を記載した文書によって管理者の承認を受けなければならない。

- (1) 売却し、撤去し、又は廃棄しようとする固定資産の名称及び種類
- (2) 売却し、撤去し、又は廃棄しようとする固定資産の所在地
- (3) 売却し、撤去し、又は廃棄しようとする理由
- (4) 予定価額
- (5) 契約の方法
- (6) その他必要と認められる事項

2 固定資産の廃棄は、当該固定資産が著しく損傷を受けていることその他の理由により、買受人がない場合又は売却価額が売却に要する費用の額に達しない場合に限るものとする。

3 固定資産を売却し、撤去し、又は廃棄した場合は、直ちに振替伝票を発行しなければならない。

これにつき、固定資産台帳を元に現物確認を行ったところ、下記の通り、実際には廃棄しているが固定資産台帳上、未処理のものがあつた。

固定資産番号	所属名	品名	購入年月日	耐用年数	数量	償却最終年度	単価 (取得価格)
5255	栄養管理科	パススルー冷蔵庫	H14.3.29	5	1	18	357,000
5094	社会復帰科	リフレッシュテーブル	H9.3.22	8	1	16	25,956
5095	社会復帰科	リフレッシュチェア	H9.3.22	8	1	16	15,244
1740	東2病棟	イルリガードル台	H7.1.20	10	1	16	16,480
1742	栄養管理科	電子レンジ	H7.2.24	6	1	12	123,600
1843	西2病棟	スクリーン	H8.3.29	3	1	10	34,814
1844	東2病棟	スクリーン	H8.3.29	3	1	10	34,814

これは廃棄した際、現場から固定資産の管理者への報告する仕組みが出来上がっていないことに起因している。

<問題点>

廃棄時に会計上、資産減耗費（固定資産除却費）が計上されず、会計上資産が過大に計上されている。

<改善策>

固定資産の売却・廃棄を行う場合には必ず、固定資産の管理者に報告をするよう、規程を遵守しなければならない。またそれでも報告が漏れることはあるので、最低年に一回の定期的な現物確認が必要である。

9. 固定資産台帳の整備状況について【指摘事項】

<発見した事実もしくは現状>

①固定資産の個別管理について

固定資産台帳を確認したところ、器械備品について平成27年度以降の全ての年度において固定資産番号欄が空白になっているとともに、現物の固定資産には固定資産番号を記載したシールが貼られておらず、器械備品について台帳と現物との突合が困難となっている。

また取得年度が古い物について、シールが既に剥がれたものや、字が薄くなった物も多く、管理が不十分な物が多数存在している。

②リース資産について

リース資産が貸借対照表に計上されているが、固定資産台帳が作成されていない。

固定資産の一つである以上、通常の固定資産と同じ管理が必要である。

熊本県病院局会計規程では以下の通り定められている。

(固定資産の範囲)

第 67 条 固定資産とは、次に掲げるものをいう。

(1) 有形固定資産

ア 土地

イ 建物及び附属設備

ウ 構築物（土地に定着する土木設備又は工作物をいう。）

エ 機械及び装置並びにその他の附属設備

オ 自動車その他の陸上運搬具

カ 工具、器具及び備品（耐用年数が一年以上かつ取得価格が十万円以上のものに
限る。）

キ リース資産（ファイナンス・リース取引におけるリース物件の借主である資産
であって、当該リース物件がアからカまでに掲げるものである場合に限る。）

(以下省略)

③10 万円以下の少額物品について

上記第 67 条（1）カの通り、器械備品については 10 万円以上のものが固定資産
として計上されるが、以下の通り 10 万円未満のものも多数計上されていた。

※10万円未満の価額で登録されている固定資産の一覧

固定資産番号	所属名	品名	購入年月日	耐用年数	数量	償却最終年度	単価 (取得価格)
	社会復帰科	プロジェクター	H27.6.22	5	1	32	87,480
	総務経営課	液晶テレビ	H27.7.16	5	1	32	43,740
	西2病棟	空気清浄器①	H27.9.8	6	1	33	47,844
	西2病棟	空気清浄器②	H27.9.8	6	1	33	47,844
	総務経営課	インクジェットA3複合機	H27.9.24	5	1	32	49,658
	総務経営課	ポータブルカーナビゲーション	H27.10.9	5	1	32	33,000
	西2病棟	歩行器①	H27.10.23	6	1	33	37,800
	西2病棟	歩行器②	H27.10.23	6	1	33	37,800
	西1病棟	多項目モニター	H27.10.28	6	1	33	82,620
	総務経営課	安心ライター	H27.10.28	6	1	33	39,420
	東2病棟	酸素吸入吸引装置①	H27.12.24	6	1	33	31,644
	東2病棟	酸素吸入吸引装置②	H27.12.24	6	1	33	31,644
	東2病棟	酸素吸入吸引装置③	H27.12.24	6	1	33	31,644
	西1病棟	酸素吸入吸引装置④	H27.12.24	6	1	33	31,644
	西1病棟	酸素吸入吸引装置⑤	H27.12.24	6	1	33	31,644
	西1病棟	酸素吸入吸引装置⑥	H27.12.24	6	1	33	31,644
	西2病棟	酸素吸入吸引装置⑦	H27.12.24	6	1	33	31,644
	西2病棟	酸素吸入吸引装置⑧	H27.12.24	6	1	33	31,644
	社会復帰科	A4カラーレーザー複合機①	H28.1.12	5	1	32	65,340
	薬局	A4カラーレーザー複合機②	H28.1.12	5	1	32	65,340
3225	社会復帰科	椅子	H9.2.26	8	1	16	18,025
3226	社会復帰科	椅子	H9.2.26	8	1	16	18,025
3227	社会復帰科	テーブル	H9.2.26	8	1	16	29,400
3228	社会復帰科	テーブル	H9.2.26	8	1	16	29,400
961	医局	OAデスク	H5.2.26	15	1	19	28,634
962	東1病棟	オハクヘッドテーブル	H5.1.6	8	1	12	18,540

<問題点>

① 固定資産の個別管理について

固定資産の現物と固定資産台帳との突合が困難な状況であり、現物を廃棄したとしても、固定資産台帳からの除却処理ができない可能性がある。結果、資産減耗費（固定資産除却費）が計上されず資産が過大に計上される可能性がある。

特に、同一の物品を複数まとめて購入する場合は各々の区別がつかず、廃棄する際に固定資産台帳からの除却処理が行い難いといえる。

② リース資産について

リース資産の会計処理規程に則った管理がなされておらず、件数が増加した場合には、その内訳が判別できなくなる恐れがある。また減価償却も実施しており、帳簿価額やリース期間を把握する上でも固定資産台帳の整備が必要である。

③ 10万円未満の少額物品について

10万円未満のものについては、取得年度において費用として処理すべきものであり資産が過大に計上されている。また固定資産として計上されていることから、現物確認等の管理上の事務負担等も発生している。

<改善策>

① 固定資産の個別管理について

時の経過と共に固定資産の特定が困難となるため、資産の取得時において速やかに、固定資産番号の付番と現物へのシール貼付を行わなければならない。また過年度分について、シールが無い物や見にくい物については、貼り直さなければならない。

同一の物品を多数購入する場合は、同一の固定資産番号で枝番を付番するといった対応をとり、個別の物品を除却した際でも除却処理が行いやすい体制をとることが考えられる。

② リース資産について

リース資産についても他の固定資産と同様、固定資産台帳を作成するとともに現物管理も同様に実施すべきである。

③ 10万円未満の少額物品について

既に計上済みの10万円未満の器械備品については、会計上、過年度損益修正損等の処理を行い、固定資産台帳からも削除すべきである。また固定資産管理者及び上席者に対し固定資産の定義等について周知徹底する必要がある。これにより、固定資産の現物管理に関する事務負担の軽減も図ることができる。

10. 受贈物の処理漏れについて【指摘事項】

<発見した事実もしくは現状>

当センターに対して寄贈された絵画が10点存在しているが、会計処理がなされておらず、備品整理簿にも固定資産台帳にも計上されていなかった。

熊本県病院局会計規程では以下のように定められている

(無償譲受)

第71条 固定資産を無償で譲り受けようとする場合は、次に掲げる事項を記載した文書によって管理者の承認を受けなければならない。

- (1) 譲り受けようとする固定資産の名称及び種類
- (2) 譲り受けようとする理由
- (3) 見積価額
- (4) その他必要と認められる事項

2 前項の文書には、譲り受けようとする固定資産の図面その他内容を明らかにするための書類を添えなければならない。

また熊本県物品取扱規則第9条においても以下のように規定されている。

(寄附による取得)

第9条 物品管理者は、物品の寄附申込みがあったときは、その申込みが真に自発的好意であり、かつ、他に弊害を生ずるおそれがないと認められるときに限り、次に掲げる手続により当該物品の受納の決定を行うものとする。

- (1) 重要備品については、受納の決定前に物品の寄附による取得申請書により知事、教育長又は警察本部長の承認を受けること。
- (2) 重要備品以外の物品については、物品の寄附による取得調書を作成すること。

上記の通り、寄付者からの寄付申込書や物品の寄付による取得調書の作成が必要とされ、その中で価格または評価額を記載するようになっている。

書類の保存期間が過ぎており詳細は不明であるが、評価額の把握ができていないことから判断すると、上記の手続きがなされなかったものと推測できる。

<問題点>

規程等に定められた手続きがなされなかった可能性が高く、書類も残っておらず、管理が不十分である。

実際の評価額によっては、備品整理簿や固定資産台帳の作成も必要となるが、10万円以上の絵画については貸借対照表に計上されていないことから、固定資産の帳簿価額につき実態を適切に反映させていない点でも問題がある。

<改善策>

寄付による取得があった場合の取り扱いの定めは作成済みであるので、これを周知徹底し実際に運用しなければならない。計上が漏れている絵画については、評価額を算定の上、10万円以上の評価額のものについては、有形固定資産の器械備品として計上し、固定資産台帳にも記載し、3万円以上10万円未満であっても備品整理簿への記載が必要である。

11. 修繕費と資本的支出について【指摘事項】

<発見した事実もしくは現状>

総勘定元帳を確認したところ、修繕費として処理されているが、建物等の固定資産として計上すべき以下の支出が検出された。

(単位：円)

工事名(改良等)	施行理由	工事費
地域生活支援室扉設置業務 平成 26 年 7 月 31 日	地域生活支援室のガラス壁を撤去し、扉を設置する。	299,160
東 2 中庭側溝蓋取付 平成 26 年 8 月 20 日	医療安全対策推進部会より、東 2 病棟の女子喫煙エリアに側溝蓋が無い為、溝に患者様が足を取られて落ちるので、取り付けの要望があり、業者に依頼を致したい。	299,160
PHS アンテナ(西病棟室外)増設 平成 27 年 3 月 6 日	グラウンド周辺でデイケア作業中の職員には PHS の電波が届かないため、グラウンド方面でも電波受信ができ通話できるように、アンテナを増設することとしたい。	268,704
栄養管理科インターホン取付 平成 28 年 7 月 29 日	執務室や委託業者不在時、給食委託宛てに届く荷物の受け取りができない為、ドアホン SW を外の業者出入り口、親機モニターを厨房内、子機を休憩室に、取り付けを行いたい。	206,712
管理棟 1 階心理療法室エアータイトドア取付 平成 28 年 12 月 13 日	管理棟 1 階の総務課出入口近くに有り、職員や打ち合わせ業者など、立ち話している場合あり、心理判定検査をしている時に、突然の笑声や大声が、心理室に聞こえて来る為、扉を密閉式に変更し工事依頼を致したい。	594,000
地域生活支援室ドアホンモニター及び扉施錠設置 平成 29 年 7 月 31 日	地域生活支援室で来訪者とトラブルが発生した場合に避難できない状況にある為、あらかじめ誰が来たか確認できるようにドアホンモニター及び扉施錠を設置したい。	146,880
東 1 病棟 PHS アンテナ増設工事 平成 29 年 11 月 27 日	東 1 病棟において PHS 電波が届かない所が有り、通常業務に支障が出ているため、アンテナ増設工事(2箇所)を実施するものである。	604,800
各病棟、外来の警報ブザー取付 平成 30 年 2 月 20 日	病棟(東 2、西 1、西 2)及び外来で患者等とトラブル(患者間の争いや職員への暴力など)が発生した場合に応援依頼ができるよう警報ブザー取付工事を施行するものである。	475,200
ろ過室空調機取付工事 平成 30 年 6 月 29 日	中央監視室職員の屋外作業(草刈や除草作業等)における熱中症対策等として、ろ過室に空調機の取付工事を実施する。	594,000
栄養管理科検収室空調機取付工事 平成 30 年 12 月 28 日	栄養管理科検収室においても食品衛生の基準温度 25 度以下を維持するため、空調機の取付工事を実施することとする。	378,000
西 2 病棟非常用照明増設工事 平成 31 年 2 月 19 日	西 2 病棟の浴室及びトイレに非常用照明がなく、停電時の転倒防止のため、非常用照明の増設工事を行う。	356,400

これにつき、修繕費か資本的支出(建物等)であるかについては、会計事務 Q&A (熊本県出納局会計課作成)では、次のように、記載されている。

308)需用費(修繕料)と工事請負費の区別について

通常現在あるものを改造又は取替え等によるものを需用費、その他のものを工事請負費として処理しているが、出納関係規程集の歳出費目(節)の説明によると修繕料は、工事請負費の程度に至らない小修理とあるが、その程度はどの程度か。金額により区別することはできないか。

一般的に、工事請負費は当該請負により何らかのものを作り出す場合で本体の価値が増加する目的を持っているが、修繕料は、軽微で補完的な、いわゆる修繕に当たって原状復旧を目的とするものであり、個々のケースにより適宜判断し、実態に即した取扱いをされたい。なお、節の趣旨からして金額による区別はできないものと解される。

308-2)小規模工事における支出科目について

執務室の間仕切りを新たに行うことになったが、その支出科目は何か。

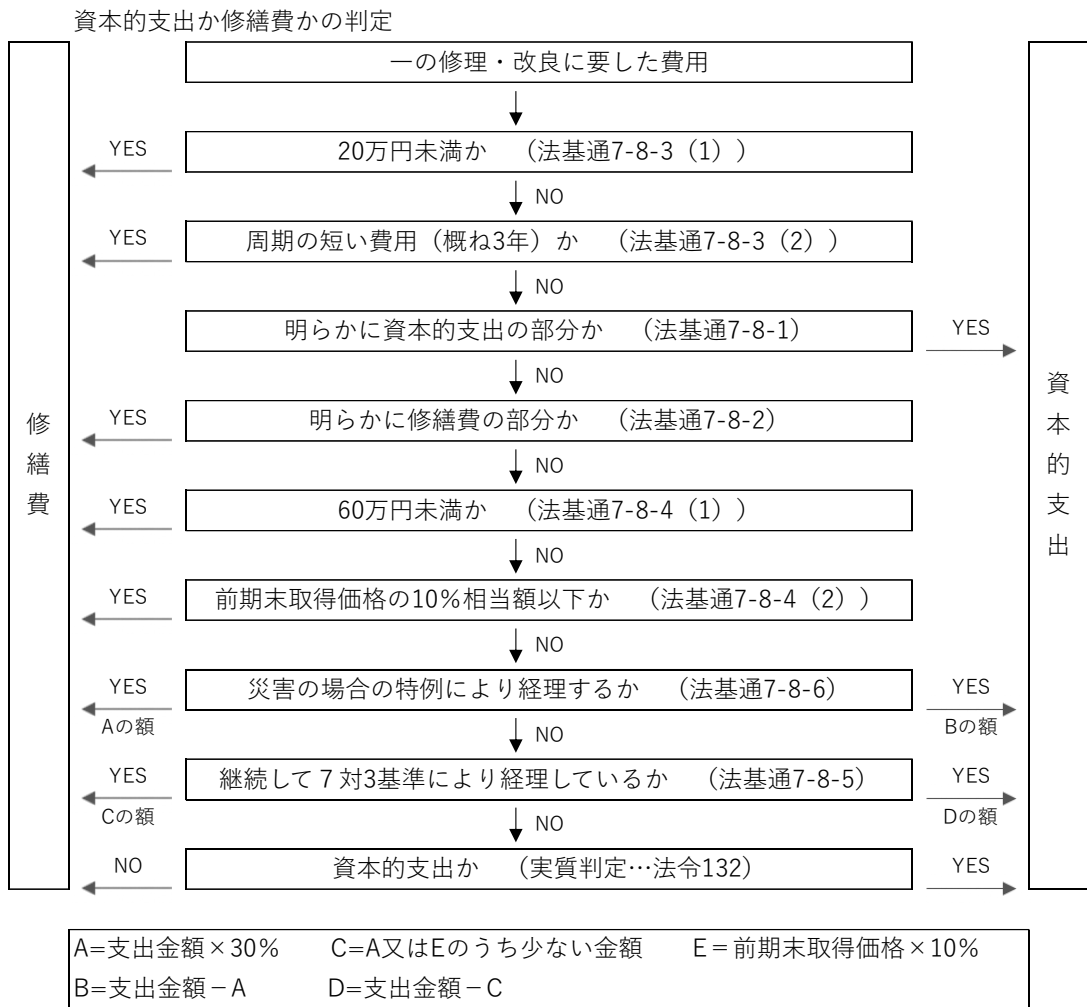
資産の増とまでは至らない臨時的に設置するもので、取外し等が可能で少額な(概ね 100 万円未満)工事については、一般需用費で支出してもかまわない。

<問題点>

修繕費に該当するためには、原状復旧を目的とした支出であることや、100 万円未満といった金額基準以外にも、臨時的な設置で取外し等が可能であることが前提となるよう解釈できるが、今回指摘の分は、増設や付属設備の新しい設置とはいえ臨時的なものでもなく、原状復旧の範囲を超えるものと考えられる。したがって、本来、固定資産に計上すべきものが修繕費として処理され、その後、減価償却費の計上もないことから、貸借対照表並びに損益計算書も実態を適切に反映していない。

<改善策>

計上する勘定科目が修繕費か固定資産のいずれになるかについては、通常金額も大きいいため、損益計算書や貸借対照表に与える影響も大きく、重要性は高い。よって当センター内において明文化し、例え担当者が交代しても同じ判断基準を維持できるような規程等の整備が必要である。以下、税法上の取り扱いを図示したものである。



中でも法人税基本通達7-8-4の形式基準は、明らかな資本的支出以外の支出であり、かつ金額的要件を満たせば、修繕費として損金経理をすることができ、明瞭である。

また、今回指摘した支出項目については、取得日からこれまでの減価償却費累計額を算定し、取得価額と共に過年度損益修正益として計上する必要がある。

12. 補助金により取得した固定資産と長期前受金の収益化【意見】

<発見した事実もしくは現状>

補助金や一般会計からの繰入れにより固定資産を取得した場合、地方公営企業法施行規則では、以下の通り定められている。

第六章 長期前受金
(長期前受金)

第二十一条 償却資産の取得又は改良に充てるための補助金、負担金その他これらに類するもの（以下この条において「補助金等」という。）をもって償却資産を取得し又は改良した場合においては、当該補助金等の額を長期前受金勘定に整理するものとする。

2 長期前受金は、地方公営企業法施行令（昭和二十七年政令第四百三号。以下「令」という。）第二十六条第二項に定める場合のほか、補助金等により取得し又は改良した償却資産の帳簿価額を第八条第三項第二号の規定により減額する場合において、当該償却資産の帳簿価額を減額した額に相当する額に減額する日の直前における当該償却資産の帳簿価額に対する同日の直前における当該償却資産に係る長期前受金の額の割合を乗じて得た額を償却しなければならない。これらの場合において、当該償却した額に相当する額が、償却資産の減価償却又は除却に伴うものであるときは当該事業年度の営業外収益として、第八条第三項第二号の規定による償却資産の帳簿価額の減額に伴うものであるときは当該事業年度の特別利益として整理するものとする。

3 企業債（償却資産の取得又は改良に充てるために起こした企業債に限る。）の元金の償還に要する資金に充てるため、一般会計又は他の特別会計から繰入れを行った場合においては、当該繰入金の額について、前二項に規定する補助金等の例により整理するものとする。ただし、各事業年度における当該償却資産の減価償却額と当該一般会計又は他の特別会計からの繰入金の額との差額が重要でないときは、この限りでない。

4 令第二十六条第一項の総務省令で定めるものは、建設仮勘定とする。

これに従い、補助金および繰入金収入は、収入時に長期前受金として計上され、以後当該償却資産の減価償却費に対応した長期前受金戻入収益が計上されている。

長期前受金の残高を管理する管理帳票（「補助金等により取得した固定資産の償却」、総務経営課作成）を確認したところ、建物や器械備品といった勘定科目毎の合計額で管理されている。個別の資産ごとに帳簿価額と長期前受金の残高に関する整合性を確認できるようになっていないため、個別資産売却または廃棄をした場合、これに応じた長期前受金の取崩額が適切に算定できない状態になっている。

<問題点>

補助金や一般会計からの繰入れにより取得した固定資産を売却ないし除却した場合、当該資産の帳簿価額の減少に対応する長期前受金の取崩額が適切に計上されない可能性がある。結果、長期前受金が貸借対照表上過大となり、除却時以降の損益計算書上、過大に長期前受金戻入が計上されてしまう。

<改善策>

管理帳票を作成する際は、個別の資産の売却や除却が発生することを想定し、勘定

科目毎ではなく、個別の資産単位で管理するようにすべきである。

なお、資産の取得価額、帳簿価額については、管理帳票と固定資産台帳との整合性を年度ごとに確認するか、固定資産台帳上において、該当する資産の長期前受金残高、当期取崩額等も併せて管理できるようにしておくことが、処理漏れおよび計上額の正確な算定の観点からはより望ましい。

13. 病院局会計規程の新会計基準への整備状況について【意見】

＜発見した事実もしくは現状＞

平成 26 年度から新会計基準（金融商品会計、税効果会計、退職給付会計、リース会計、減損会計、資産除去債務等）が適用されたところ、病院局で現に会計処理が行われているものについては、熊本県病院局会計規程に当該会計処理について記載されているが、適用する取引が発生していない会計基準については規程がない。

＜問題点＞

新会計基準の中で少なくとも減損会計、資産除去債務等、固定資産を所有していることで今後発生し得る会計処理について、必要な会計処理基準が熊本県病院局会計規程において規定されていない。記載が無ければ会計処理の適用漏れにつながるおそれがある。なお前述の通り、実際に長期間遊休状態となっている建物があり、これについては、減損会計の適用漏れであると考えられる。

＜改善策＞

減損会計、資産除去債務は算定上、見積もりや判断を要することから、熊本県病院局会計規程等において事前にチェック項目を定めておく等、適用漏れを防止するための対応が望まれる。

14. 固定資産管理業務における留意点【意見】

＜発見した事実もしくは現状＞

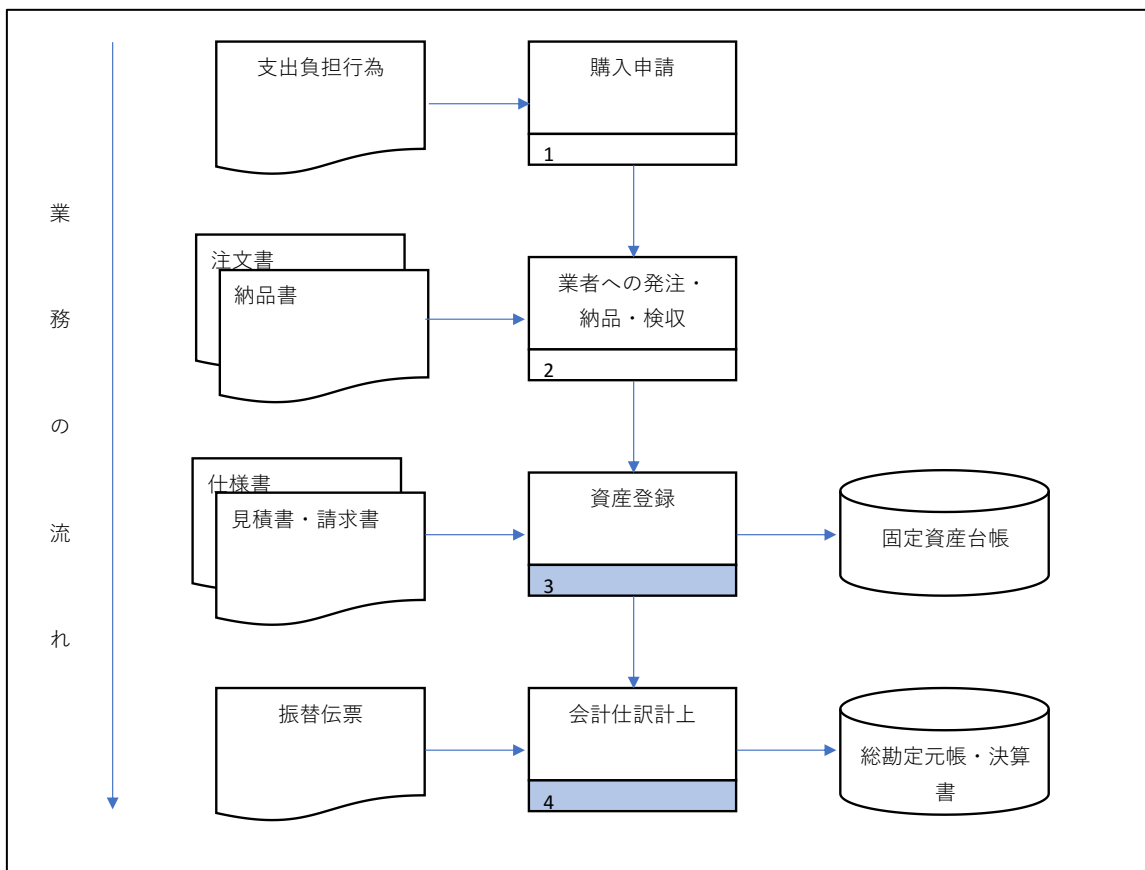
当センターでは固定資産の取得・処分についての業務フローが作成されていない。処理に関し明確な手続きが定められていないことから、固定資産の取得時・処分時の手続きに不備が生じる。取得時には資本的支出と修繕費の判断が曖昧であること、計上する必要のない金額のものまで固定資産に計上されていること、処分時には処分に関する確認申請がなされないまま廃棄されること等が挙げられる。

＜問題点＞

固定資産の取得・処分について適切な手続きが行われないことがあるため、結果として、当該事実が固定資産台帳や決算書に適切に反映されない。

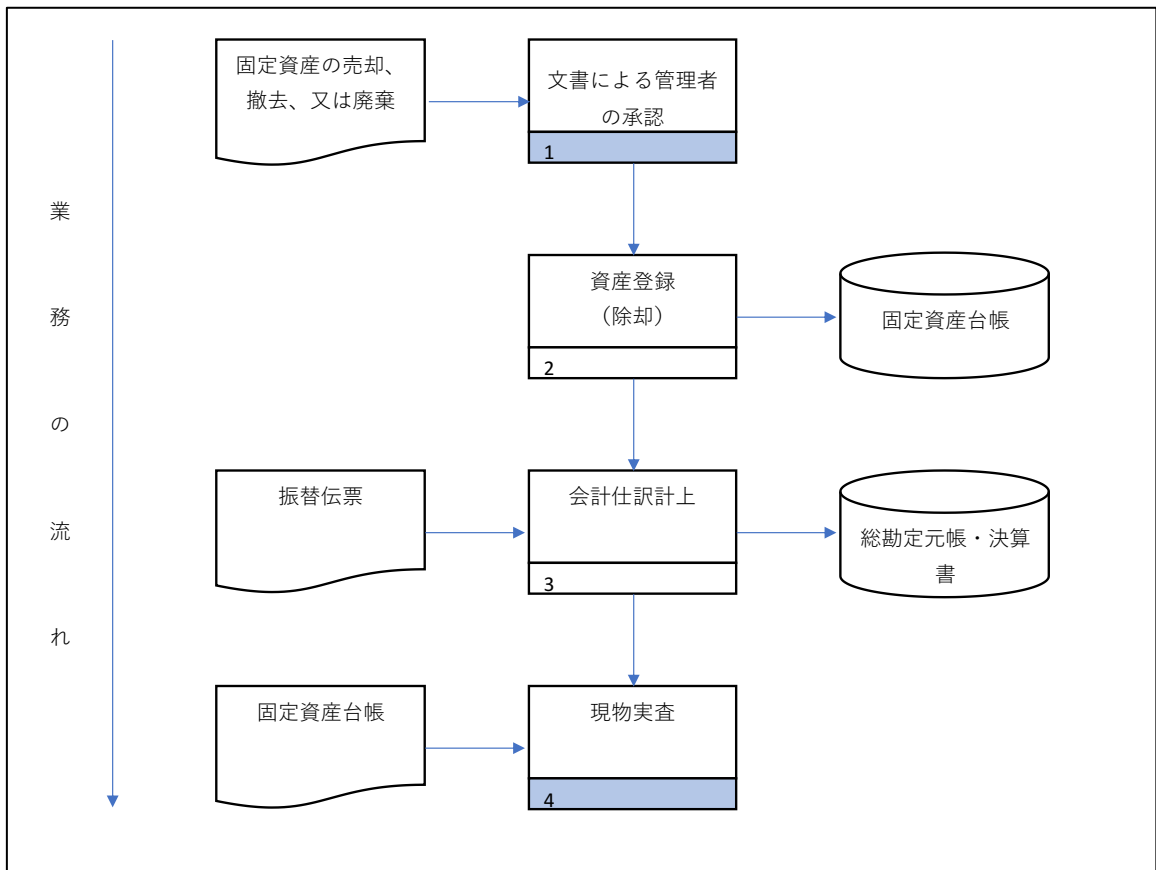
<改善策>

固定資産の取得については以下のような業務フローとなる。



この中で「3 資産登録」において、工具、器具及び備品のうち 10 万円未満のものは計上しないよう留意しなければならない。また、現状復旧を超える改良工事については、修繕費ではなく資本的支出に該当するため、固定資産台帳に計上する必要がある。これらを踏まえた上で「4 会計仕訳計上」する必要がある。

一方、固定資産の処分については下記の通りである。



まず、「1 文書による管理者の承認」について、除却等は担当者レベルで随意に行うのではなく、必ず文書による管理者の承認を必要とする旨、当センター内において周知しなければならない。その上で「2 資産登録」、「3 会計仕訳計上」となるがこれでも除却等の申請漏れは起こり得るので、「4 現物実査」(年に一回は必要)にて補完する必要があると言える。

このような業務フローを作成し、誰がどの時点でどういった手続きをしなければならないのかを整理することが望ましい。

(2) 会計上の見積りに関する事項

15. 減損会計の適用について【指摘事項】

<発見した事実もしくは現状>

昭和 50 年 11 月 1 日に取得した看護宿舍（建物）が長期間遊休状態になっているが、特段、会計処理が取られておらず、毎年減価償却費が計上されている。平成 31 年 3 月 31 日現在の帳簿価格は 10,780,875 円である。



いずれも監査人が撮影。

左上：建物入口。

右上：2階ベランダ。手すりが錆びた状態で放置されている。

左中：雨樋に枯れた植物が付着している様子

右中：駐輪場。利用されている状況ではない。

左下：建物裏側からの状況。

地方公営企業法施行規則では、遊休資産等に対する減損会計について以下のように定められている。

(資産の評価)

第八条 資産については、この省令に別段の定めがある場合を除き、その取得原価又は出資した金額をもって帳簿価額としなければならない。

2 譲与、贈与その他無償で取得した資産については、公正な評価額をもって取得原価とする。

3 次の各号に掲げる資産については、事業年度の末日において、帳簿価額として当該各号に定める価格を付さなければならない。

一 第三号及び第四号に掲げる資産以外の資産であって、事業年度の末日における時価がその時の帳簿価額より著しく低いもの（当該資産の時価がその時の帳簿価額まで回復すると認められるものを除く。）

事業年度の末日における時価

二 固定資産であって、事業年度の末日において予測することができない減損が生じたもの又は減損損失を認識すべきもの

その時の帳簿価額から当該生じた減損による損失又は認識すべき減損損失の額を減額した額

（以下省略）

（有形固定資産に対する減損損失累計額の表示）

第三十条 各有形固定資産に対する減損損失累計額は、当該各有形固定資産の帳簿価額から直接控除し、その控除して得た額を当該各有形固定資産の帳簿価額として表示しなければならない。

2 前項の規定にかかわらず、各有形固定資産に対する減損損失累計額は、当該各有形固定資産の項目に対する控除項目として、減損損失累計額の項目をもって表示することができる。ただし、これらの有形固定資産に対する控除項目として一括して表示することを妨げない。

（減損損失に関する注記）

第四十一条 減損損失に関する注記は、次の各号に掲げる事項（重要性の乏しいものを除く。）とする。

一 減損の兆候が認められた固定資産又は固定資産グループ（複数の固定資産が一体となってキャッシュ・フローを生み出す場合における当該固定資産の集まりであって最小のものをいう。以下この条において同じ。）（減損損失を認識したものを除く。）がある場合における当該固定資産又は固定資産グループに関する次に掲げる事項

イ 固定資産グループがある場合には、当該固定資産グループに係る固定資産をグループ化した方法

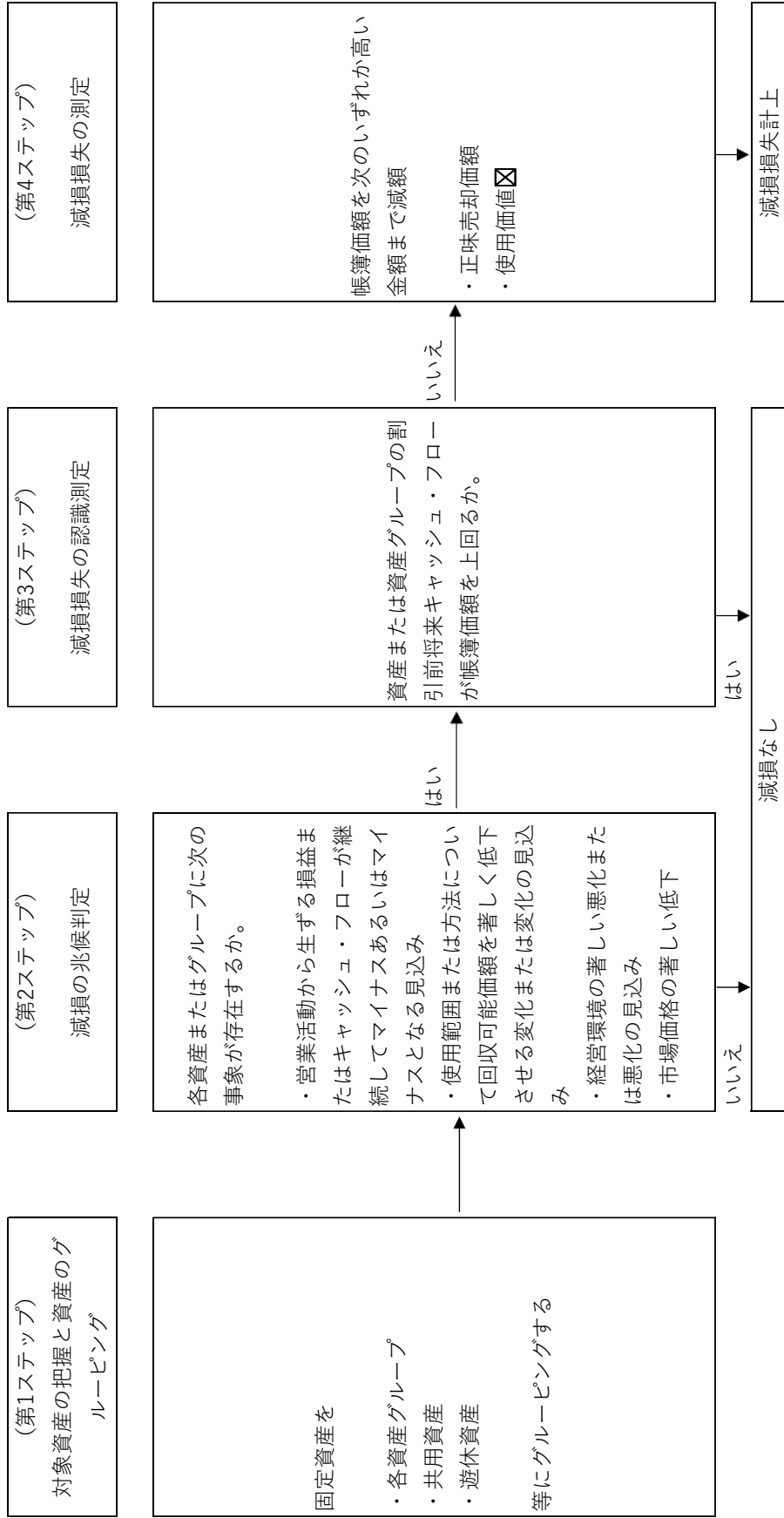
ロ 当該固定資産又は固定資産グループの用途、種類、場所その他当該固定資産又は固定資産グループの内容を理解するために必要と認められる事項の概要

ハ 認められた減損の兆候の概要

ニ 減損損失を認識するに至らなかった理由

- 二 減損損失を認識した固定資産又は固定資産グループがある場合における当該固定資産又は固定資産グループに関する次に掲げる事項
- イ 前号イ及びロに掲げる事項
 - ロ 減損損失を認識するに至った経緯
 - ハ 減損損失の金額及び主な固定資産の種類ごとの当該金額の内訳
 - ニ 回収可能価額（固定資産又は固定資産グループの正味売却価額（固定資産又は固定資産グループの時価から処分費用見込額を控除した金額をいう。）又は使用価値（固定資産又は固定資産グループの継続的使用と使用後の処分によって生ずると見込まれる将来キャッシュ・フローの現在価値をいう。）のいずれか高い額をいう。）が正味売却価額の場合にはその旨及び時価の算定方法、回収可能価額が使用価値の場合にはその旨及び割引率

上記及び指針等を踏まえ、減損会計の適用に関する流れを図示化すると次のようになる。



病院を運営する事業体の場合、個々の病院や診療所といった施設ごとでキャッシュ・フローを生成するのが通例であり、他の資産または資産グループの使用にほとんど影響を与えないと考えられる遊休資産は、通常は最小の単位としてグルーピングされる。したがって看護宿舎については、そのみで1つの資産グループとされ、減損の兆候を判定することになる。

現状、看護宿舎は遊休状態で、将来の用途がなく解体予定であり、著しい陳腐化等の機能的減価も観察できることから、回収可能価額を著しく低下させる変化が生じたことと解され、減損損失の認識判定の必要が生じる。

また、解体予定であることから、看護宿舎が得られる将来キャッシュ・フローも無く、減損の発生が相当程度確実となり、減損損失の測定が必要になる。

加えて、正味売却価額（資産または資産グループの時価から処分費用見込額を控除して算定）や使用価値（資産または資産グループの継続的使用と使用後の処分によって生ずると見込まれる将来キャッシュ・フローの現在価値、つまり割引後将来キャッシュ・フローとして算定）もゼロであることから、帳簿価額をゼロに減額し、当該減少額を減損損失として計上しなければならない。

<問題点>

本来減損損失を認識し、備忘価額を除く減損損失 10,780,874 円を計上すべきにもかかわらず、減損損失が計上されておらず、所要の注記も行われていない。結果、会計基準に沿った適切な処理がなされていないため問題がある。

<改善策>

減損会計の基準に則り減損損失を計上し、適切な財務諸表の作成が望まれる。

またこのような減損会計の基準の適用漏れを防止するためにも、熊本県病院局会計規程等に、減損会計の適用と、会計処理についての明確な指針を設けるべきである。

加えて看護宿舎に関しては、先々使用する予定もなく、また使用できる状態でもないことから、火災のリスクや防犯上のリスクを考慮すると早期に解体することも検討すべきである。

16. 期末要支給額に基づく退職給付引当金の計上について【指摘事項】

<発見した事実もしくは現状>

退職給付引当金については、「地方公営企業が会計を整理するに当たりよるべき指針」（総務省 2012年1月27日）において、以下のように規定されている。

第3 退職給付引当金の評価

1 退職給付引当金は、企業職員に支給する退職手当に係る事業年度の末日において繰り入れるべき引当金であって、当該地方公営企業において負担すべきものに限る（規則第12条第2項第1号）。

(中略)

4 退職給付債務の計算に当たっては、原則法（企業職員の退職時に見込まれる退職手当の総額のうち、当該事業年度の末日までに発生していると認められる額を一定の割引率及び予想される退職時から現在までの期間に基づき割り引いて計算する方法をいう。）又は簡便法（当該事業年度の末日において全企業職員（同日における退職者を除く。）が自己の都合により退職するものと仮定した場合に支給すべき退職手当の総額による方法をいう。）のいずれにもよることができる。

(下線部は筆者が加筆)

当センターにおいては、上記の「簡便法」によって計算を行っている。

その場合、毎年度末における要支給額（当該事業年度の末日における、全職員が自己の都合により退職するものと仮定した場合に支給すべき退職手当の総額）を算定したうえで、期末時点における要繰入額（既に引当済の額と要支給額との差額）を算定する必要がある。

(計算式)

要繰入額=期末要支給額-（前期末時点退職給付引当金残高-当期中の支給額）

ここで、当センターにおける平成 24 年度以降の各年度における退職給付引当金および退職金の期末要支給額、退職金の支給額をまとめたものが下表である。

なお、表の作成にあたっては、会計基準変更時差異につき、決算書上は「平成 26 年より 9 年間」で費用処理するものと注記されているが、会計基準上、当該処理については差異を認識した翌年度から処理すべきものであるため、平成 25 年度から 9 年間で均等に費用処理したものであるとして作成している。

年度\項目	退職給付引当金				期末 要支給額	会計基準変更 時差異の未処 理額	期末 要引当額	期末 引当不足額
	期首残高	当期引当額	当期取崩額	当期末残高				
	①	②	③	④=①+②-③				
平成 24	272,484	8,889	-	281,374	727,630	446,256	281,374	446,256
平成 25	281,374	60,147	-	341,521	(未計算)	396,256	(不明)	(不明)
平成 26	341,521	44,000	-	385,521	(未計算)	346,256	(不明)	(不明)
平成 27	385,521	45,500	-	431,021	(未計算)	296,256	(不明)	(不明)
平成 28	431,021	75,782	1,444	505,358	(未計算)	246,256	(不明)	(不明)
平成 29	505,358	-	76,952	428,406	(未計算)	196,256	(不明)	(不明)
平成 30	428,406	45,500	88,699	385,207	681,224	146,256	534,967	149,760

当センターにおいては平成 24 年度末時点における要支給額を算定後、年度末における要支給額の算定を行っていないため、年度ごとの要繰入額の算定ができていない。

また、平成 24 年度において退職給付債務が 727,630 千円と算定され、退職給付引当金残高 281,374 千円に対し、引当不足額 446,256 千円が生じていることが判明している。この引当不足額につき、9 年間で費用処理することとしているものの、年度

ごとに費用計上額が一定していないうえ、退職金の支給額についても、退職給与引当金を取崩す処理を行っている場合と、当期の退職給付費用として計上している場合があり、処理が一定していない。

<問題点>

退職給付引当金に関する会計基準に従った処理が行われておらず、負債が過少に計上されている。平成 30 年度末時点における要引当額 534,967 千円に対して、引当額が 149,760 千円不足している。

また、退職給付費用の計上、退職給付引当金の取崩の処理が一定しておらず、過年度における退職給付費用が適切に算定されていない。

<改善策>

「指針」に示されている通り、要支給額は毎年度末時点において計算し、不足額を当該年度中において繰り入れなければならない。上記、不足額 149,760 円については、令和元年度の決算において繰り入れるとともに、令和元年度以降は年度末ごとに期末要支給額を算定し、適切に退職給付費用および退職給付引当金を計上しなければならない。

17. 修繕引当金について【指摘事項】

<発見した事実もしくは現状>

平成 30 年度末時点において、貸借対照表上の負債の部において、修繕引当金 116,241 千円が計上されている。

引当金については既述のとおり、企業会計原則注解（昭和 57 年 4 月 20 日 企業会計審議会）注 18 によると、以下の要件を満たす場合にのみ計上が認められる。

- | |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <ul style="list-style-type: none">① 将来の特定の費用又は損失であること② その費用又は損失が当期以前の事象に起因して発生するものであること③ 発生の可能性が高いこと④ その金額を合理的に見積ることができること |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

現在計上されている修繕引当金については、平成 26 年度における公営企業法の改正以前に計上されて以降、見積りの見直しが行われていない。そもそも、修繕引当金として計上すべき、特定の施設修繕計画等があるわけではないため、上記引当金を計上するための要件である①～④のすべてに合致しない。

加えて、引当金の取崩しについても、年度ごとに処理が一定しておらず、修繕費の一部として取崩されている場合もあれば、修繕費が計上されているにもかかわらず取崩しが行われていない年度もある。

<問題点>

引当金の計上要件を満たさない修繕引当金が計上されており、取崩の基準も一定し

ておらず、年度間の正確な損益計算を歪める結果となっている。

<改善策>

上記4要件を満たす、明確な根拠を有する引当金以外は計上すべきではない。現在計上されている修繕引当金は早期に全額を取崩す必要がある。

18. 貸倒引当金の計上漏れについて【指摘事項】

<発見した事実もしくは現状>

当センターでは、債権の不納欠損に備えるための貸倒引当金を計上していない。

熊本県病院局会計規程において、債権の不納欠損について、第30条（不納欠損）「企業出納員は、時効等により債権が消滅した場合においては、当該債権に係る収入金の調定の年月日、金額、収入科目、調定後の経緯等を記載した不納欠損処分調書によって管理者に報告するとともに、振替伝票を発行しなければならない。」と規定されているものの、第7章の2「引当金」に貸倒引当金についての記載はなく、また別表（第17条関係）勘定科目表においても勘定科目が設定されていない。（ただし、同勘定科目表の経費の内訳に「貸倒引当金繰入額」の記載がある）

なお、実質的に不納欠損の対象債権となる患者未収金の残高推移は以下のとおりである。

（単位：千円）

		平成28年度	平成29年度	平成30年度
患者未収金の発生年度別内訳	1年以内	6,097 (359)	6,166 (1,313)	7,028 (1,857)
	1年超～3年以内	330	186	836
	3年超	543	658	782
	合計	6,970 (1,232)	7,010 (2,157)	8,645 (3,475)
	患者未収金に占める1年超滞留債権の割合	12.5%	12.0%	18.7%
不納欠損額		-	-	-

（ ）は現年度未収金のうち3月分を除いた金額

<問題点>

地方公営企業法施行規則では、第22条で引当金の計上が求められており、第28条においては、「各資産に係る引当金は、当該各資産の項目に対する控除項目として、貸倒引当金その他当該引当金の設定目的を示す名称を付した項目をもって表示しなければならない。」とあり、地方公営企業においては当然に貸倒引当金を計上する必要がある。

また、過去3ヵ年（平成28年度から平成30年度）において、患者未収金のうち、

1年超の滞留債権が全体の1割を超えており、貸倒リスクが高い債権が含まれていると考えるが、当センターでは過年度から貸倒引当金を計上していない。

<改善策>

① 貸倒引当金に関する規程の明文化について

熊本県病院局会計規程において、貸倒引当金の計上について明記する必要がある。総務省が公表している「地方公営企業会計基準見直しQ&A」では、番号3-16「貸倒引当金の計上にあたっての債権区分の設定方法について」において、企業会計基準の「金融商品に関する会計基準」と同様、一般債権、貸倒懸念債権、破産更生債権等の3区分を設ける必要までではないとしている。

しかし債権全体又は同種・同類の債権ごとに、債権の状況に応じて求めた過去の貸倒実績率等合理的な基準により算定する一般貸倒引当金とともに、他の債権より明らかに貸倒リスクが高くなったことを把握できる債権については、貸倒実績率により一律に引当金を計上する債権区分とは別の債権区分を設けた上で、個別に回収可能性を検証し、個別貸倒引当金を設定の方が合理的であると考えられると記載がある

そのため、貸倒引当金の計上については、「債権の不納欠損による損失に備えるため、貸倒実績率による回収不能見込額を計上する。」「今後回収が著しく困難と判断される債権に対して、回収可能額を除いた残額に対して貸倒引当金を計上する。」などの条項を追加する必要がある。

② 貸倒引当金の計上漏れについて

「地方公営企業会計基準見直しQ&A」番号3-17「不納欠損処理を行っていない場合の貸倒実績率の算定方法について」において、不納欠損処理を行わないという理由で貸倒引当金を設定しないことは適当ではなく、あくまでも債権の回収可能性に応じて貸倒引当金を設定する必要があるとしている。

また、不納欠損処理を行っていない場合の貸倒実績率の算定について、例えば、時効が完成した債権は回収可能性が著しく低下していると考えられることから、これらを実質的な貸倒とみなして貸倒実績率を算定する方法が合理的であると考えられると記載がある。

そのため、当センターでは近年不納欠損処理を行っていないものの、民法の時効期間である3年超となる債権については実質的な貸倒れとみなすなどして、貸倒引当金を計上することが望ましい。

その場合、平成30年度においては、以下のような算式で755千円の一般貸倒引当金の計上する必要がある。

$$\begin{aligned} \text{貸倒実績率} &= \{(543/6,970)+(658/7,010)+(782/8,645)\} \div 3 \\ &= 8.74\% \text{ (少数第3位四捨五入)} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{貸倒引当金} &= 8,645 \text{ 千円} \times 8.74\% \\ &= 755 \text{ 千円} \end{aligned}$$

また、3年を超えて滞留している債権のうち、同一債務者が有する債権が633千円（2件）存在しており、これらの債権については今後回収が困難と判断されることから、まず633千円の個別貸倒引当金を計上する必要があった。

(3) 収益・費用に関する事項

19. 請求保留に係る診療報酬について【指摘事項】

<発見した事実もしくは現状>

当センターでは、診療報酬についてそれぞれ以下の時点で会計上収益を認識している。

項目	収益の認識時点
外来患者の自己負担分	診療行為を実施した時点で収益を認識する。未収の場合は、患者未収金を計上する。
入院患者の自己負担分	(退院時) 退院時に収益を認識する。未収の場合は、患者未収金を計上する。 (定期請求時) 入院費を月末締めで翌月請求する。月末で収益を認識し、患者未収金を計上する。
保険請求分	診療月の翌月 10 日までに審査支払機関にレセプトを提出して請求する。請求保留を除き、診療月で収益を認識し、保険未収金を計上する。
請求保留分	診療月ではなく、請求月に収益を認識し、保険未収金を計上する。
返戻・減額査定分	返戻又は減額査定された時点で収益及び保険未収金を減額させる。返戻再請求については再請求月で収益を認識し、保険未収金を計上する。

地方公営企業法第 20 条では、「地方公営企業においては、その経営成績を明らかにするため、すべての費用及び収益を、その発生の事実に基づいて計上し、かつ、その発生した年度に正しく割り当てなければならない。」と規定されており、地方公営企業会計においても収益の認識基準は企業会計原則に基づく実現主義によるものと考えられる。実現主義とは、一般に財貨の移転又は役務の提供の完了とそれに対する対価が成立した時点で収益を認識する考え方である。

病院で診療行為を行った場合、保険請求を伴うため請求金額の確定に時間を要するものの、診療に対する対価は診療日時点で成立しており、収益の認識時点は診療が行われた時であると考えられる。

一方、当センターでは、期中における処理においては報酬の二重計上を防止する観点から、請求保留については診療時点ではなく、レセプトを提出できる状態になった時点で収益を認識している。

また、決算期において診療時点へ収益の認識を修正することは行われていないため、毎年請求保留及び返戻のうち再請求未了のものについては、当年度に診療を行ったにもかかわらず、診療を行った年度の収益として計上されていない。

<問題点>

地方公営企業法に定められている、発生主義に基づく収益の認識ができておらず、年度内に発生した収益が当該年度内に適切に計上されていない。

<改善策>

今後は、決算においては請求保留についても診療を行った年度の収益として計上する。具体的には、決算においては請求保留となっているレセプトについても3月末で収益計上する必要がある。

なお、請求保留を診療月の収益として計上した場合、レセプトを提出する時点においても保険請求分として二重に計上されるおそれがある。そのため、請求保留については翌月に仕訳を洗い替えすることや保険請求分から除くなどの会計処理を行う必要があることに留意する。

20. 勘定科目の分類について【意見】

<発見した事実もしくは現状>

支出命令書番号:B-002255-1 支出負担行為書番号:000923 の支出命令書では、支出の目的:心理用「あせらなくてもいい!!拒食症・過食症の正しい治し方と知識」他6冊として、図書の購入が記載されているところ、勘定科目は(目)材料費(節)診療材料費(細節)診療材料費で計上されている。

当該図書をどのような目的に使用するかといった、機能別(目的別)分類に従った処理が行われている。

一般の企業会計では、通常、形態別分類に従った処理が行われている。上述した例でいう、図書の購入に関しては、その形態に着目して、新聞図書費等で処理される。

当センターでは、従来から機能別(目的別)分類によっており、予算科目も紐づくことから、従来のやり方を踏襲してきたものである。

地方公営企業会計の見直しも行われ、平成26年度の予算決算から適用されているところであり、その見直しに当たっては、「基本的な考え方として、地方公営企業の更なる経済性の発揮のため、地方公営企業会計の見直しに当たっては、最大限、現行の民間の企業会計原則の考え方を取り入れることとする。」とされたところである。

<問題点>

現状の機能別(目的別)分類による処理方法は、一般の企業会計では基本的に採用されていない方法であり、民間病院等の決算数値と比較分析を実施する際に、前提条件が異なることになり、有用な比較分析となりにくい状況になっている。

<改善策>

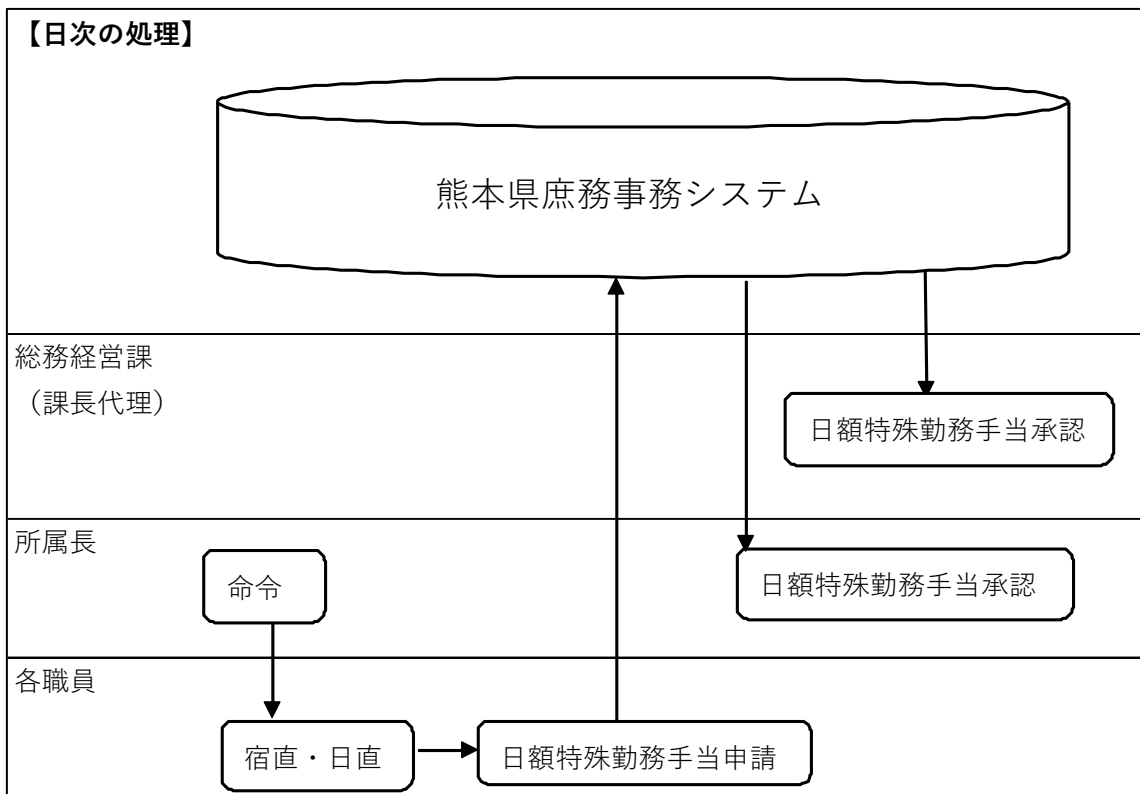
従来からこの方法を踏襲してきており、予算科目も紐づいていることから早急な対応は困難と想定されるが、他の民間病院等との決算数値の比較可能性の向上をはかり、物の形態で勘定科目を判断できるようになることで判断が簡単になり事務効率の向上も考えられることから、形態別分類による処理への変更を検討してはどうか。

21. 未承認の宿日直手当等の支給について【指摘事項】

<発見した事実もしくは現状>

[日次の処理]

宿直・日直勤務（以下「宿日直」という。）については、所属長の日額特殊勤務手当命令に基づいて各職員が宿日直を行う。宿日直当日、「熊本県庶務事務システム（以下「システム」という。）」において「日額特殊勤務手当申請」を行う。所属長及び総務経営課課長代理はシステムの「日額特殊勤務手当承認」から申請された宿日直について内容を確認し、それぞれシステムにおいて承認処理を行う。

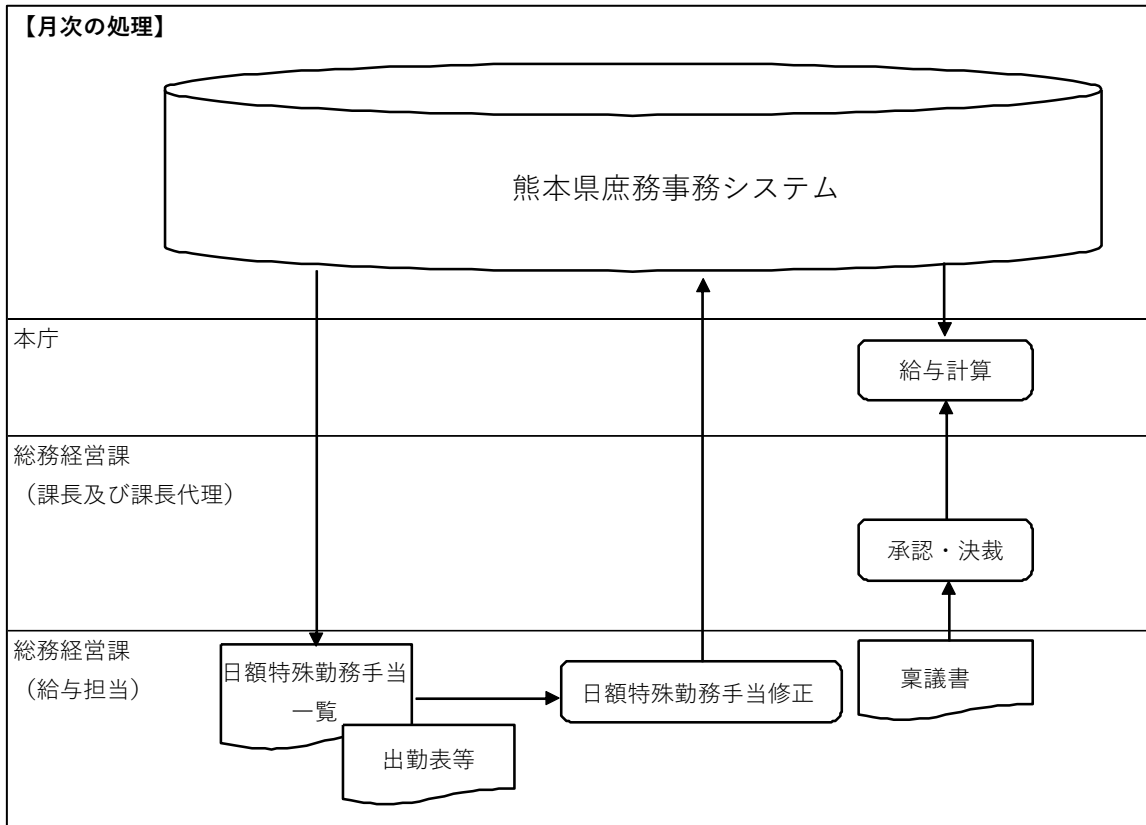


[月次の処理]

翌月初めに、総務経営課の給与担当者はシステムから出力した日額特殊勤務手当のデータを表計算ソフトで加工したもの（以下「日額特殊勤務手当一覧」という。）を出力する。日額特殊勤務手当一覧は、まだ決裁者の承認を受けていないものは「申請中」、職員が未申請のものは「未申請」と表示される。

ここで、システム上申請中または未申請の状態では給与計算に反映されないため、同担当者は出勤簿やシフト表と突合し出勤の事実を確認したうえで、システムの実績報告画面にて日額特殊勤務手当の日数を修正する。

その後、同担当者は手書きで修正した日額特殊勤務手当一覧とその他の諸手当の根拠資料を添付した稟議書を総務経営課課長及び課長代理に回付し、決裁を受ける。決裁後、本庁にて給与計算が行われる。



給与担当者は、各職員が宿日直の申請を失念した場合や、決裁権者の承認が間に合わないことをもって、手当の支給が1カ月遅れることに配慮し、このような手作業による修正処理を行っているが、システム上は修正されたデータの承認がないまま手当が支給される結果になっている。

なお、月次処理で紙面による決裁は行われているが、ここでは全体的な手当及び手作業により修正された内容の確認は行われるが、システム上のデータや出勤簿等の根拠資料と突合するわけではない。

<問題点>

システム上の申請承認機能が適切に運用されていないため問題がある。また、手作業による修正作業は煩雑かつ件数が多く、本庁への報告期限が短い中の作業でもあり、処理を誤るリスクも高くなるとともに、恣意的に手当が改ざんされる余地が生じる。

<改善策>

システムの申請承認手続きの確実な運用を行うようにするため、職員個人の申請および決裁者の承認が滞らない様、また、もれなく行うことで、承認された手当のみが給与へ反映されるようにするべきである。また、現状の運用に無理があるようであれば、手当計算の締め日を早めるといった対応も検討すべきである。

(4) 全般的事項

22. 臨時職員の任用者名簿の作成について【指摘事項】

<発見した事実もしくは現状>

臨時職員について、「病院局臨時職員任用等取扱要綱」第4に規定されている任用者名簿の作成が行われていない。

第4 任用手続
(3) その他
総務経営課は、任用者名簿を管理しなければならない。

(任用者名簿様式)

臨時職員（ ）任用者名簿						
氏名	年齢	任用期間 (実日数)	日額 円	支出額 円	業務内容	

<問題点>

当センターでは、上記様式に代えて表計算ソフトで作成した下記のような名簿を作成している。

任用者名簿を代替するものではあるが、「病院局臨時職員任用等取扱要綱」の別添

【臨時職員】														
番	部	セクション名	保険番号	職名	職種	氏名	性別	生年月日	年齢	任用期間	資格取得	登録番号	経過年数	賃金日当

資料である様式例と比較して、「任用期間（実日数）」及び「支出額」の項目がない。運用されている表計算シートは任用時の情報しか記載されてなく、任用後の実績管理に関する情報は記載されていない。規定通りの運用が行われていないので問題である。

<改善策>

臨時職員の実績管理のためにも「病院局臨時職員任用等取扱要綱」に規定されている様式での任用者名簿の作成を行うべきである。

23. 臨時職員の登用期間について【意見】

<発見した事実もしくは現状>

病院局臨時職員任用等取扱要綱上、臨時職員の任用期間は6月までとなっており、必要と認められる場合に限り任用期間を12月とし、再度更新することはできないとされている。

当センターにおいては、引き続き期間を12月未満となるように、例えば1月1日から12月27日までとし、新たに翌年1月1日から任用とすることで、翌年の任用を可能にしている。

(「病院局臨時職員任用等取扱要綱」より抜粋)

第3 任用期間及び再任用

- (1) 臨時職員の任用期間は、6月までとする。
- (2) 臨時職員のうち6月を超えない期間任用した者の病院局の所属における再任用(「会計年度」をまたがる場合も含む)については、必要と認められる場合に限り任用期間(引き続き期間を通算し、12月未満)の範囲内において、引き続き任用できるものとするが再度更新することはできない。

なお、地方公務員法第22条第2項に規定する臨時的任用職員は、緊急の場合に任用を行うことができるとされている。

<問題点>

当センターでは、臨時職員の通算期間は12月未満で形式的には要綱を満たしているものの、実質上、長期にわたって任用されている状況である。

臨時職員の登用期間（「臨時職員」（総務経営課作成）のうち実質長期任用とみられるものを抜粋）

氏名	職種	平成28年												平成29年												平成30年												平成31年					
		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	1	2	3	4	5	6
A	施設設備保守監督	H28.1.1~H28.12.28												H29.1.1~H29.12.28												H30.1.1~H30.12.28																	
B	技能	H27.11.4~H28.10.28						H28.11.1~H29.10.28						H29.11.1~H30.10.28																													
C	心理判定員	H27.12.4~H28.11.27						H28.12.1~H29.11.27						H29.12.1~H30.11.27																													
D	准看護師	H28.3.1~H28.8.28						H28.9.1~H29.8.28						H29.9.1~H30.2.28						H30.9.1~H31.8.28																							
E	看護師	H28.4.1~H28.9.30						H29.4.1~H30.3.28						H30.4.1~H31.3.31																													
F	看護師	H28.4.1~H28.9.30						H29.4.1~H30.3.28						H30.4.1~H31.3.31																													
G	看護師	H27.6.1~H28.5.28						H28.6.1~H29.5.28						H29.6.1~H30.5.28						H30.6.1~H30.11.30																							
H	精神保健福祉士	H28.6.1~H29.5.28						H29.6.1~H30.5.28						H30.6.1~H30.11.30																													
I	看護師	H28.6.1~H29.5.28						H29.6.1~H30.5.28						H30.6.1~H30.11.30																													
J	看護師	H28.5.1~H29.4.27						H29.5.1~H30.4.27						H30.5.1~H30.10.31																													
K	准看護師	H27.12.4~H28.11.27						H28.12.1~H29.11.27						H29.12.1~H30.5.31																													
L	准看護師	H27.10.1~H28.6.27						H28.7.1~H29.6.27																																			
M	看護師	H28.8.1~H29.7.28						H29.8.1~H30.7.28																																			
N	准看護師	H28.3.4~H29.2.25						H29.3.1~H30.2.25																																			
O	看護師	H27.7.1~H28.6.27						H28.7.1~H28.12.31																																			

<改善策>

長期的に任用される職員については、非常勤職員もしくは正職員として任用し、臨時職員については、本来の趣旨にあった緊急の場合にのみ任用することが望まれる。

なお現在、「地方公務員法及び地方自治法の一部を改正する法律（平成 29 年法律第 29 号）」の成立により、臨時・非常勤職員の任用の適正化並びに会計年度任用職員の任用等に関する制度の明確化を図るために大幅な改定を進めており、令和 2 年 4 月からの運用に向けて準備を進めているとの回答を得ている。

24. 地方公営企業の経営の状況を反映した給与の決定【意見】

<発見した事実もしくは現状>

地方公営企業法第 38 条 3 項によると企業職員の給与は、以下の事項を考慮して定めなければならないとされている。

1. 生計費
2. 同一又は類似の職種の国及び地方公共団体の職員並びに民間事業の従事者の給与
3. その地方公営企業の経営の状況
4. その他の事情

上記の「3.その地方公営企業の経営の状況」については以下のような説明がなされている。

職員に仕事の能率を向上させなくてはならないというインセンティブを与えることに関係しています。すなわち、企業職員の給与が企業の経営状況と無関係に定められ、職員の努力の成果である経営成績が給与の決定に何の影響も及ぼさないとすれば、職員の勤労意欲の向上は望めず、企業自体も活力を失ってしまうでしょう。

地方公営企業を独立採算制の下で経営する意味は、まさに能率的な経営による経済性の発揮にあるのであり、企業職員の給与決定原則の 1 つに企業の経営状況の考慮があるのは、いわば当然のことといえます。

（「図解地方公営企業法 第 3 版（細谷芳郎著 第一法規出版）より引用」

なお、病院局の給与及び手当の種類は以下のとおりである。

給料	正規の勤務時間による勤務に対する報酬
管理職手当	管理監督責任職員に支給
初任給調整手当	特殊な専門的知識を必要とし、かつ採用による欠員の補充について特別の事情があると認められる職員について支給
扶養手当	扶養親族のある職員に対して支給
地域手当	当該地域における民間の賃金水準を基礎とし、当該地域における物価等を考慮して管理規定で定める地域に在勤する職員に支給
住宅手当	住宅を借り受け家賃を支払っている職員、単身赴任者の配偶者が居住するため家賃を支払っている職員に対し支給
通勤手当	通勤のための交通機関等を利用して運賃等を負担する場合、もしくは自動車を使用する場合に支給
単身赴任手当	公職を異にする異動または在勤する公署の移転に伴い、住居を移転した職員に支給
特殊勤務手当	著しく危険、不快、不健康または困難な勤務その他の著しく特殊な勤務に対する支給
時間外勤務手当	正規の勤務時間外に勤務することを命ぜられた職員に対して、勤務時間外について支給
休日勤務手当	国民の祝日に関する法律に規定する休日及び年末年始の休日等に勤務することを命ぜられた職員に対して支給
夜間勤務手当	正規の勤務時間として午後 10 時から翌日の午前 5 時までの間に勤務する職員に対して支給
宿日直手当	宿日直勤務又は日直勤務を命ぜられた職員に対して支給
管理職員特別勤務手当	管理監督職員が臨時又は緊急の必要その他の業務の運営の必要により週休日等に勤務した職員に対して支給
期末手当	基準日に在職する職員に対し、その在職期間に応じて支給
勤勉手当	基準日に在職する職員に対し、その基準日以前における直近の人事評価の結果及び勤務の状況に応じて支給
災害派遣手当等	災害対策基本法、大規模災害からの復興に関する法律、武力攻撃事態等における国民の保護のための措置に関

	する法律、新型インフルエンザ等対策特別措置法に規定する職員が住所を離れて本県の区域に滞在することを要する場合に支給
退職手当	勤続期間6月以上で退職した場合等に支給

(「熊本県立病院局職員の給与の種類及び基準に関する条例(平成20年3月6日条例第11号)」より)

<問題点>

「熊本県病院局職員の給与の種類及び基準に関する条例」（平成 20 年 3 月 6 日条例第 11 号）」第 3 条 3 項において給与表は地方公営企業法第 38 条第 2 項及び第 3 項の規定の趣旨に従って定めなければならないとされているが、給与表が、変動する経営の状況を考慮しているとは言い難い。また上記、給与以外の手当の内容を見る限り、経営の状況が考慮された手当であるとは言い難い。

<改善策>

上記、「3. その地方公営企業の経営の状況」の説明にあるように地方公営企業である当センターが経済性を発揮して能率的な経営を行うためには、職員の勤労意欲も重要な要素の一つである。職員にインセンティブを与えるためにも、職員の努力の成果である経営成績が考慮された給与もしくは手当の支給が望まれる。

具体的には、期末・勤勉手当が民間企業における賞与に相当するものであるため、期末・勤勉手当に「その地方公営企業の経営の状況」を考慮することが考えられる。

しかしながら、公立病院として他の民間病院での受け入れが困難な措置入院患者や、重篤な患者の受け入れを行うため採算性のみを追求することはできない。

そこで、一例ではあるが勤勉手当に反映される「熊本県病院局職員人事評価実施要項」に経営の状況を考慮するものの、同時に「人事評価記録書」の項目に、各病棟や各班単位で、収益を向上させる目標もしくは経費削減の目標を立て、達成に向けて一丸となって効率的な経営を行い、その結果を人事評価の成績率に反映することが考えられる。この際、目標は具体的な数値に基づいた数値目標を設定し、結果についても数値に裏付けられた達成率を明確にすることでより効果がある。

人事評価に反映することで、経営状況の改善について各職員一人ひとりが意識することに繋がり、経営効率改善への効果が期待できる。

25. 医事業務委託先に対する検査及び監督について【意見】

<発見した事実もしくは現状>

当センターの事務職員は知事部局からの異動者であり、医事業務及び診療情報管理業務に関する知見が不足しているため、外部業者に医事業務及び診療情報管理業務のほとんど全てを委託している。

委託業務の内容は以下のとおりである。

- (1) 医事受付業務
- (2) 公費負担医療制度処理業務
- (3) 文書受付及び処理業務
- (4) 外来会計業務
- (5) 入院会計業務
- (6) 収納業務

- (7) レセプト処理業務
- (8) 医療情報システムの円滑稼働支援業務
- (9) 外来受付業務
- (10) 入退院受付業務
- (11) 業務管理業務
- (12) その他

受託業者側は病院の業務を専門的に受託している業者であり、当センターの運営を熟知し、医事業務などに精通した責任者は存在している。

しかし、当センター側には医事業務及び診療情報管理業務を統括する部門は設置されておらず、事務職員の中に医事業務に精通した職員もいない。総務経営課が委託契約を管理するとともに、診療報酬に関する会計・出納業務のみを行っている状況である。

外部委託されている業務は、単に受付や診察情報を集計する業務だけでなく、患者、診療部、看護部など医療現場に一番近いところで、診療実績を会計的に可視化する部門であり、その役割は重要である。反面、当センターの事務職員は知事部局からの異動者であり、医事業務及び診療情報管理業務に関する知見が不足しているため、外部業者に殆ど全ての業務を委託している。

<問題点>

受託業者から提出された書類と現金等の現物のチェックなどは行っているものの、医事会計システムやレセプトなどの基礎情報を直接確認することはなく、受託業者に対して定期的な検査も実施していない状況である。外部委託業務に対する十分なモニタリング体制が構築されておらず、改善の余地がある。

<改善策>

医事に関する業務は非常に専門性が高く、3年程度で異動となる知事部局の職員が十分な知識をもって業務にあたることは難しいが、外部委託している業務についても最終的には熊本県が管理責任を負うことからすれば、総務経営課の事務職員から医事部門及び診療情報管理部門の責任者を選任し、医事業務及び診療情報管理業務についても委託業務に対する定期的な検査を実施することで、直接内部牽制機能を発揮することが望まれる。

また、当該責任者の設置は、ひいては病院経営を担う人材育成にも役立つと考える。診療報酬制度は複雑であり、請求の仕方により保険点数が増減することから、見識をもって業務にあたることで、より収入を増やすことができると考える。県職員の見識を高めるためにも、医事業務をチェックする責任者のポストを作り、配置することが望まれる。

26. 大金庫内での現金等の保管方法について【指摘事項】

＜発見した事実もしくは現状＞

当センター内の総務経営課が所有する大金庫内に、当センターの収入に属する現金等が保管されるとともに、医事業務の受託者であるニチイ学館の所有に属する釣銭、及び家族会が管理する現金及び預金通帳が保管されている。

大金庫	
1 段目	熊本県立こころの医療センター使用
2 段目	熊本県立こころの医療センター使用
3 段目	ニチイ学館使用
4 段目	家族会使用

大金庫は鍵とダイヤルの二重で施錠できる頑丈な作りとなっているが、現在はダイヤルによる施錠のみで、鍵の利用が一定期間なされていなかった。

大金庫の施錠について、鍵の利用やダイヤル暗証番号の定期変更などの運用ルールが定められておらず、現在は総務経営課担当者の裁量による運用となっている。

＜問題点＞

ニチイ学館や家族会所有の現金等については、当センターの所有ではないものの、当センターの管理下である金庫内で保管しているため、仮に紛失や盗難が発生した場合、上記の管理状況を理由に、当センターの責任が問われる可能性がある。

＜改善策＞

大金庫の施錠については、ダイヤル暗証番号の定期変更などの運用ルールを策定するとともに、鍵とダイヤルの両方の運用が望ましい。現金及び預金等の現金同等物は横領・着服等の不正リスクが相対的に高く、その適切な管理は非常に重要である。そのため、大金庫内に保管する場合もそれぞれの手提げ金庫を使用するなどの対応が必要である。

また、盗難等が発生した場合のリスク負担について明確にするため、いずれが負担することとなるか、文書などで約束を取り交わす必要がある。

27. 一般会計負担金について【意見】

＜発見した事実もしくは現状＞

地方公営企業は、経済性の発揮と公共福祉の増進を経営の基本原則とするものであることから、独自収入をもって必要な経費を賄う独立採算制が原則とされる。

しかし、地方公営企業法上、以下のような経費等については、補助金、負担金、出資金、長期貸付金等の方法により一般会計等が負担するものとされている（地方公営

企業法第 17 条の 2 第 2 項)。

- ①その性質上企業の経営に伴う収入をもって充てることが適当でない経費（例：公共の消防のための消火栓に要する経費）
- ②その公営企業の性質上能率的な経営を行ってもなおその経営に伴う収入のみをもって充てることが客観的に困難であると認められる経費（例：へき地における医療の確保を図るために設置された病院に要する経費）

この経費負担区分のルールについては、毎年度「繰出基準」として総務省より各地方公共団体に通知されている。このような経費負担区分により、一般会計等において負担すべきこととされた経費については、原則として「公営企業繰出金」として地方財政計画に計上され、地方交付税の基準財政需要額への算入又は特別交付税を通じて財源措置が行われている。

当センターの過去 5 年間の業績推移と、医業利益率、一般会計負担金対医業収益比率は以下のとおりである。

(単位:千円)

科目	平成 26 年度	平成 27 年度	平成 28 年度	平成 29 年度	平成 30 年度
医業収益(A)	808,251	808,000	886,485	772,712	778,335
医業外収益	805,780	797,308	793,762	788,736	885,477
うち一般会計負担金(B)	772,646	768,860	763,854	759,766	856,301
特別利益	-	50	111	-	2,413
収益計	1,614,031	1,605,358	1,680,357	1,561,448	1,666,225

医業費用(C)	1,482,979	1,457,604	1,544,238	1,450,291	1,573,454
医業外費用	85,852	80,075	74,222	67,991	61,704
特別損失	44,045	-	1,082	-	3,031
費用計	1,612,876	1,537,679	1,619,541	1,518,282	1,638,189

当期純利益	1,155	67,678	60,816	43,166	28,036
一般会計負担金除く当期純利益	▲771,491	▲701,182	▲703,038	▲716,600	▲828,265

医業利益率 (医業利益(A)-(C)/医業収益(A))	▲83.5%	▲80.4%	▲74.2%	▲87.7%	▲102.2%
一般会計負担金対医業収益比率 (一般会計負担金(B)/医業収益(A))	95.6%	95.2%	86.2%	98.3%	110.0%

(熊本県病院事業会計決算書より)

当センターでは、毎年黒字を計上しているものの、収入に占める一般会計負担金の割合が大きく、平成 30 年度においては一般会計負担金が医業収益を上回っている状況である。

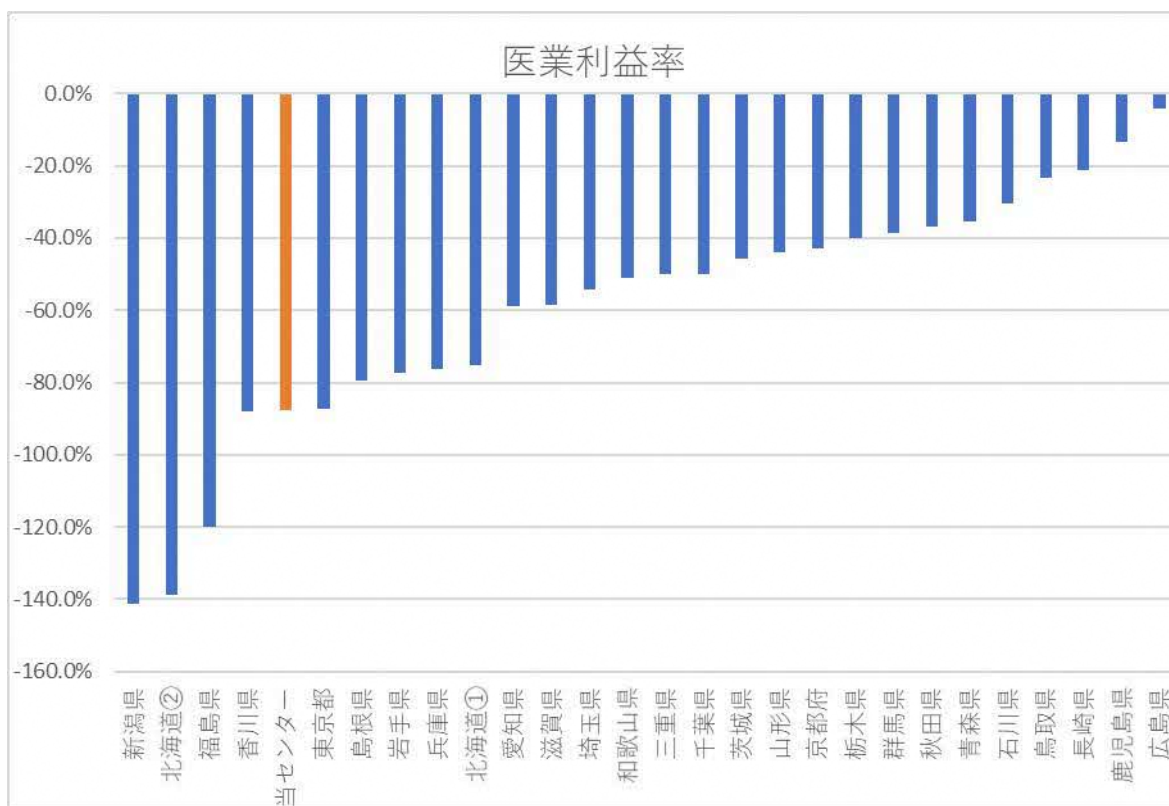
都道府県は精神保健及び精神障害者福祉に関する法律第 19 条の 7 で精神科病院を設置することが義務付けられており、県内の精神科医療に対するセーフティネット機能の維持・充実という目的から、不採算であっても精神病床を維持する必要がある。そのため、都道府県からの一般会計負担金により財源の補填を行う必要性がある。

しかし、地方公営企業法第 17 条の 2 第 2 項では、一般会計が経費を負担できる場合を上述の①又は②に限っており、非効率な経営などから発生するような赤字までも補填するものではない。

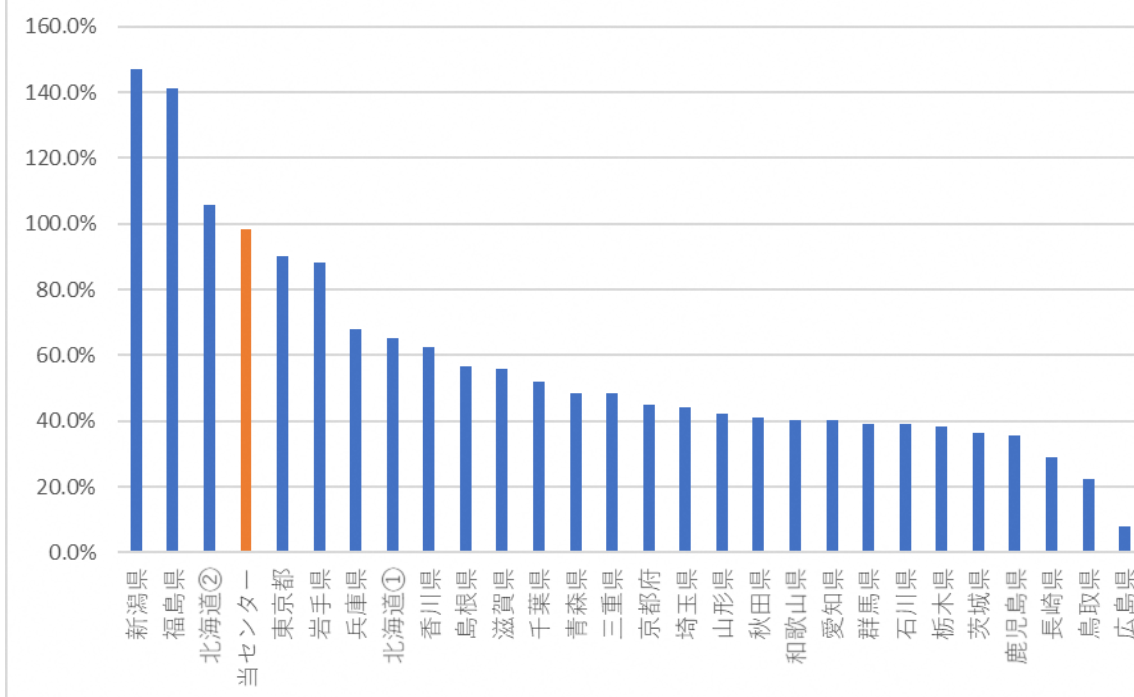
以下、総務省が公表する「病院事業決算状況（平成 29 年度）」を利用し、全国の都

道府県が運営する公立病院のうち、当センター同様に精神科単科病院について、医業利益率及び一般会計負担金対医業収益比率を比較した。

医業利益率は、医業収益に対する医業利益の割合であり、本業である精神医療でどの程度医業に要する経費を補填できているかを判断できる。また、一般会計負担金対医業収益比率は、医業収益に対する一般会計負担金の割合であり、本業である精神医療で獲得した収益に対してどの程度一般会計負担金が繰入れられているかを判断する指標であり、独立採算性を判断できる（100%を超えると医業収益よりも一般会計負担金の方が大きい）。なお、精神科病棟が複数診療科をもつ総合病院に含まれている場合、精神科病棟のみの数値が把握できないことから、比較対象から除いている。



一般会計負担金対医業収益比率



都道府県	医業利益率	一般会計繰入金対医業収益比率	都道府県	医業利益率	一般会計負担金対医業収益比率
当センター	-87.7%	98.3%	新潟県	-141.3%	147.1%
北海道①	-75.2%	65.4%	石川県	-30.5%	39.0%
北海道②	-138.7%	105.7%	愛知県	-58.8%	40.3%
青森県	-35.5%	48.4%	三重県	-50.1%	48.4%
岩手県	-77.4%	88.3%	滋賀県	-58.4%	56.1%
秋田県	-36.8%	41.3%	京都府	-42.8%	45.0%
山形県	-44.0%	42.3%	兵庫県	-76.3%	68.1%
福島県	-119.8%	141.1%	和歌山県	-50.9%	40.4%
茨城県	-45.7%	36.3%	鳥取県	-23.5%	22.5%
栃木県	-39.9%	38.4%	島根県	-79.3%	56.6%
群馬県	-38.7%	39.1%	広島県	-4.0%	7.8%
埼玉県	-54.4%	44.1%	香川県	-88.1%	62.4%
千葉県	-49.9%	52.0%	長崎県	-21.3%	29.1%
東京都	-87.3%	90.0%	鹿児島県	-13.4%	35.6%

(総務省公表「病院事業決算状況(平成29年度)」から集計)

上記のように、当センターは全国の精神科単科の公立病院と比べても医業利益率及び一般会計負担金対医業収益比率の割合が芳しくない状況である。医業利益率は精神科単科の全ての公立病院でマイナスとなっているが、当センターは28の公立病院のうち、ワースト5位である。

また一般会計負担金対医業収益比率は、ワースト4位であり、平成30年度においては100%を超える水準となっている。

地方公営企業は、料金収入をもって経営を行う独立採算性を基本原則としており、自らの経営等についての的確な現状把握を行った上で、中長期的な視野に基づく計画的な経営に取り組み、徹底した効率化、経営健全化を行うことが求められる。

一方、事業の性質上経営に伴う収入を充当することが適当でない行政的経費や能率的な経営を行ってもなおその経営に伴う収入では充当できない経費については、一般会計から繰入れることができると規定されているのは前述したとおりである。

当センターでは過去5年連続で黒字を維持しているものの、他都道府県の精神科単科の公立病院と比較しても、医業利益率や一般会計負担金対医業収益比率の割合が芳しくなく、医業収益に対して一般会計負担金の割合が相対的に大きい。

当センターでは、毎年、総務省の繰出基準（平成30年4月2日総財公第71号、以下「繰出基準」という。）を基に、本庁財政課と協議の上、一般会計負担金の金額を算出している。平成30年度における一般会計負担金の内訳は以下のとおりである。

区分	項目	繰出基準	金額 (千円)	算出根拠
収益的収入	建設改良に要する経費 (企業債利息償還金)	第5-1	41,116	企業債償還利息の2/3。
	結核病院の運営に要する経費	第5-4	24,550	結核病床運営の割高経費として、1床当たりの割高経費(地財単価)×認可病床数で算出。
	精神病院の運営に要する経費	第5-5	694,590	・精神病床運営の割高経費として、1床当たりの割高経費(地財単価)×認可病床で算出。 ・不採算医療、セーフティネット維持に要する経費として、入院患者1人1日当たり単価×(稼働病床－経営目標病床数)×365日で算出。 ・会計基準見直しに係る退職給付引当金(一般会計負担分)として、会計基準変更時差異を平成26年度から9年間で均等に費用処理し、その額を一般会計で負担。
	医師及び看護師等の研究研修に要する経費	第5-16(1)	4,850	セミナー及び学会出席等費用、図書費、研究雑費の1/2。
	保健衛生行政事務に要する経費	第5-15	21,309	・高度人材活用として、精神鑑定業務、支払基金審査委員会、措置患者症状審査及び病院指導監査に所要した時間を算定の上、医師1名当たり年平均給与×所要時間/年間労働時間で算出。 ・人材育成として、熊本大学等医学部の精神科研修受講について、医師1名当たり年平均給与×所要時間/年間労働時間で算出。看護学生等研修受入について、看護職員1名当たり年平均給与×所要時間/年間労働時間で算出。 ・情報提供として、各種講演会、研究会等講師、論文等執筆について、医師1名当たり年平均給与×所要時間/年間労働時間、及び看護職員1名当たり年平均給与×所要時間/年間労働時間で算出。
	リハビリテーション医療に要する経費	第5-7	25,892	精神科ソーシャルワーカー、精神科保健福祉士の人件費及び旅費から訪問看護による収入を控除した金額。
	基礎年金拠出金負担経費	第10-3	21,577	地方公営企業職員に係る基礎年金拠出金の公的負担額。前々年度の経常収支の不足額又は前年度における繰越欠損金のいずれか多い額を限度とする。
	共済組合追加費用負担金	第5-16(3)	8,400	地方職員共済組合追加費用負担金の1/2。
	医師確保対策に要する経費	第5-16(5)	6,384	医師確保のための地域手当額。
	児童手当に要する経費	第10-4	7,632	・3歳に満たない児童に係る給付に要する経費の8/15。 ・3歳以上中学校修了前の児童に係る給付に要する経費 ・児童手当法附則第2条に規定する給付に要する経費
資本的収入	建設改良に要する経費 (建設改良費)	第5-1	— (49,184)	建設改良費の1/2。ただし、一般会計負担金として受入れていない。 ()内は一般会計負担金として算出した場合の金額。
	建設改良に要する経費 (企業債償還元金)	第5-1	— (146,081)	企業債償還元金の1/2。ただし、一般会計負担金として受入れていない。 ()内は一般会計負担金として算出した場合の金額。
	合計		856,301 (195,265)	

(当センター作成資料より)

<問題点>

検討の結果、当センターの一般会計負担金の算出方法に一定の合理性はあると考えられるものの、県財政負担のあり方は常に検討すべき課題であり、以下の項目については、より客観的なデータに基づく合理的な算出方法を今後検討することが望ましい。

(1) 精神病院の運営に要する経費について

総務省の繰出基準第5-5では、精神医療に要する経費は「精神病床の確保に要する経費のうち、これに伴う収入をもって充てることができないと認められるものに相当する額」となっており、具体的な算出方法は規定されていない。

そのため、当センターでは、本庁財政課と協議の上、精神病院の運営に要する経費として、以下の3項目に分けて算出している。

- ① 精神病院運営の割高経費
- ② 不採算医療、セーフティネット維持に要する経費
- ③ 会計基準見直しに係る退職給付引当金（一般会計負担分）

上記①については、一般財団法人地方自治研究機構が発行する自治体病院経営ハンドブックに掲載されている、地方財政計画の「1床当たり増嵩経費」を利用し、精神病床運営の割高経費として「1床当たりの増嵩経費（地財単価）×許可病床」で算出している。これは総務省から平成21年に公表された「病院事業に係る一般会計からの繰出金額の積算基準例」で地方財政計画を参考にする事例として記載されているものであり、算出方法について一般的なものであると言える。

しかし、当該算出方法は全国の公立病院の診療データ等を基礎としており、平均的な数値ではあるものの、当センターにとって、総務省繰出基準第5-5に定める「精神病床の確保に要する経費のうち、これに伴う収入をもって充てることができないと認められるものに相当する額」、すなわち地方公営企業法第21条第2項に定める「その公営企業の性質上能率的な経営を行ってもなおその経営に伴う収入のみをもって充てることが客観的に困難であると認められる経費」と言えるかは再度検討する余地がある。

当センターでは精神病床を190床設置しているものの、平成20年4月1日から50床を休床しており、10年以上に渡って精神病床は150床しか稼働していない状況である。

この点、平成28年度から地方交付税の算定基礎のうち、一般病床については許可病床から稼働病床に変更されたが、その理由は、「①平成26年6月に成立した医療介護総合確保推進法に基づく病床機能報告制度の中で、稼働病床数が報告対象となり、把握が可能となったこと、②従前より、許可病床を実態に合わせて削減した団体と、

未稼働病床があっても許可病床をそのままにしている団体との間に、不公平が生じているとの指摘がなされていたこと等」（総務省が公表している新公立病院改革ガイドラインQ&A（改訂版）Q69から引用）である。一方で、精神病床においては稼働病床が報告対象とはなっておらず、依然として、特別交付税を算出する際に許可病床が利用されており、地方財政計画の「1床当たり増嵩経費」も許可病床をもとに算出されているため、一般会計負担金の算出に際して許可病床を利用することに問題はない。

しかし、総務省が公表している新公立病院改革ガイドラインQ&A（改訂版）では、Q69において「公立病院に対する地方交付税措置は、医師・看護師等の体制を確保する等の経費に対して講じられるものであり、本来、稼働している病床に基づき算定することが望ましい」とあり、病床を確保するために必要な経費とは、医師・看護師等の体制を確保するための経費であるとしている。

当センターでは平成20年4月1日以降、病床全体の4分の1にあたる50床を休床しており、検証するデータは入手できていないものの、当センターの休床率が全国の公立病院と比較して高い場合、精神病床運営の割高経費が不要に高く算出される可能性があり、当センターの実態に合った算出方法を検討することが望ましいと考える。

次に、上記②については、上記①の上乗せとして不採算医療、セーフティネット維持に要する経費として算出している。当センターでは緊急の事態に患者を受入れることができるように、中期経営計画で35床を空床として確保した上で、経営目標としての病床利用率（全体）を設定している。

この点、公立病院が行う精神医療の一部が不採算医療であり、セーフティネット維持機能を持つことに異論はないが、通常、他の公立病院においても同様の役割を担っていることが想定され、上記①の地方財政計画における「1床当たり増嵩経費」に当然その機能分の経費も入っていることが考えられ、上記②が熊本県だけの特殊な事情であるとは考えにくい。

下表、「特別交付税に関する省令（昭和五十一年自治省令第三十五号）」第2条第9号に示されている算定単価において、精神病床の単価が高く、かつ、「稼働病床」ではなく「許可病床」で計算することとされていることも、セーフティネット維持及び一般病床との収益面での格差を補うための措置といえるのではないかと考える。

区分	病床の数	額
一 その有する病床が主として一般病床等である病院のうち主として理学療法又は作業療法を行う病院（以下「リハビリテーション専門病院」という。）以外の病院及び当該病院の施設の全てが児童福祉法（昭和二十二年法律第百六十四号）第七条に規定する児童福祉施設である病院以外の病院（以下「一般病院」という。）で次に掲げる条件を満たすもの イ その有する病床が一五〇床未満であること。 ロ 当該病院から最寄りの一般病院までの移動距離が十五キロメートル以上となる位置に所在していること。	稼働病床の数	一、四〇八、〇〇〇円
二 この表中第一号に掲げる一般病院以外の一般病院で次に掲げる条件を満たすもの イ その有する病床が一五〇床未満であること。 ロ 直近の国勢調査に基づく当該病院の半径五キロメートル以内の人口が三万人未満であること。	稼働病床の数	九三九、〇〇〇円
三 この表中第一号及び第二号に掲げる一般病院以外の一般病院で次に掲げる条件を満たすもの イ その有する病床が一五〇床未満であること。 ロ 直近の国勢調査に基づく当該病院の半径五キロメートル以内の人口が三万人以上十万人未満であること。	稼働病床の数	九三九、〇〇〇円に直近の国勢調査に基づく当該病院の半径五キロメートル以内の人口から三万人を控除して得た数を七万人で除して得た数を一から控除して得た数を乗じて得た額（表示単位は千円とし、表示単位未満の端数があるときは、その端数を四捨五入する。）
四 五以外の病院	結核病床の許可病床の数	一、六三三、〇〇〇円
	精神病床の許可病床の数	一、五二三、〇〇〇円
五 リハビリテーション専門病院	稼働病床の数、結核病床の許可病床の数及び精神病床の許可病床の数の合算数	三一〇、〇〇〇円

これらの状況を鑑みると、上記①の地方財政計画における「1床当たり増高経費」に当然その機能分の経費も入っていると考えるのが妥当であり、①と②の両方の基準で重複して繰入額が算定されている可能性がある。

最後に、上記③については、平成 26 年度に退職給付会計基準が適用となった際の、退職給付引当金に係る会計基準変更時差異（9 年間にわたり均等に費用処理）の金額を一般会計で負担しているものである。

熊本県病院事業会計決算書の会計方針として、会計基準変更時の差異について平成 26 年度から 9 年間にわたり均等額を費用処理すると記載しているが、平成 28 年度に均等額とは異なる 75,782 千円費用処理を行い、平成 29 年度は費用処理を行っておらず、一般会計負担金と費用処理額が整合していない年度があり、実際の費用と対応していない一般会計負担金を繰り出すことは妥当ではない。なお、平成 26 年度から平成 30 年度までの費用を平均すると、概ね均等額に近い水準となっており、過年度に遡って修正するほどの重要性はない。

（2）基礎年金拠出金負担経費について

地方公営企業職員に係る基礎年金拠出金の公的負担額の算出方法について異論はないが、総務省の繰出基準の第 10-3 に規定された支給限度の前提条件である「前年度における繰越欠損金」において、当センターと解釈の齟齬がある。

当センターでは、平成 30 年度の年度末で当年度未処理欠損金が▲167,797 千円ある。一方で利益剰余金の残高は 4,221 千円である。この差額は減債積立金 172,019 千円であるが、利益剰余金から減債積立金を除いた金額を当センターでは繰越欠損金と考えている。

この点、減債積立金は、企業債の償還を行うための財源に充てる目的で積み立てられたものであるが、平成 26 年度から組入資本金制度は廃止されており、地方公営企業に積み立て義務はなくなっている。組入資本金制度では減債積立金を使用して企業債を償還した場合、減債積立金は資本金に振り替えられていたが、組入資本金制度の廃止後は利益剰余金に振り替えられることになった。

当センターの減債積立金残高は企業債の償還に紐付けて個別に積み立てたものではなく、組入資本金制度のもとで利益の処分として 20 分の 1 を積み立てたものであり、現時点において企業債との対応関係はなく、減債積立金残高を含んだ利益剰余金がマイナスとなった場合を繰越欠損金と考える方が自然である。

<改善策>

一般会計が負担すべき金額は、病院や地域の状況、一般会計の財政状態等により異なっているため、総務省が公表する繰出基準をもとに、各地方公共団体がその実情に合わせて繰出金の算出方法を決定するものである。そのため、一律に算出方法が決まっているわけではないが、非効率な経営によって生じる赤字補填まで認められるべきものではなく、算定根拠は明確にする必要がある。

上述のとおり、精神病院の運営に関する経費については、総務省から平成 21 年度に公表された「病院事業に係る一般会計からの繰出金額の積算基準例」で地方財政計

画を参考にする事例が記載されているものの、あくまで一例に過ぎず、本来は一般医療分と行政的医療・不採算医療分を線引きした上で、行政的医療・不採算医療分についてのみ補填する必要がある。

当センターにおいては業績管理として病棟ごとの収支が把握できておらず、どこまでが一般医療分でどこからが行政的医療・不採算分なのか把握する手段がない。そのため、まずは管理会計の手法を用いて、業績管理を行った上で、必要経費（経常費用）から経営努力を反映した収入（経常収入）を控除した金額を算定するなど、より客観的なデータに基づく合理的な算出方法を検討することが望ましい。

また、基礎年金拠出負担経費の論点で触れた減債積立金については、企業債との対応関係が明確でない場合、利益剰余金として取り崩しを行うなど対応することが望ましい。

上記のように収益的収入に関する一般会計負担金については検討すべき課題はあるものの、当センターでは資本的収入について過年度より受入れを行っていない。地方公営企業繰出金については、地方公営企業法等に定める経営に関する基本原則を堅持しながら、地方公営企業の経営の健全化を促進し、その経営基盤を強化するものであり、収益的収入だけでなく、資本的収入も含めた適切な判断基準による一般会計負担金のあるべき金額を検討することが望ましい。

3. 監査の結果に添えて提出する意見

(1) 医師確保のための対策について

当センターにおいては診療待ちの患者が発生しており、予約待ちの期間が2週間～1ヶ月となる場合もあるとのことである。この予約待ち状態となっている原因のひとつとしては、診察にあたる医師の不足があげられる。

当センターは精神科医療のセーフティネット機能として、民間精神科病院等では受け入れが難しい措置入院患者や重篤な患者の受け入れを行っており、医師が診察できる患者の数に限度がある。また平成24年度より「こころの思春期外来」が、平成29年度には「思春期ユニット」が開設されたが、平成31年度は専門の医師が不足しており、患者の受け入れに制限をかけている状況であるにも関わらず、医師確保のための対策が十分にできていない状況であり、待機患者の減少ひいては病院経営の収益性向上の観点からも医師を確保する努力が必要である。

当センターでは、主に県内の国立大学の医局に協力を仰ぎ、医師を派遣してもらうことで医師を確保している。

これ以外にも独自に医師を募集しており、ホームページによる募集だけでなく、(公財)熊本県精神科協会に加入し、医師に関する情報を入手する努力をしている。

しかし、直近において応募実績はないとのことである。

熊本県は精神科病院が比較的多いことから、精神科医師の獲得競争が激しい環境にある。

(単位：人)

項目\年度	H26年度	H27年度	H28年度	H29年度	H30年度	H31年度
医師数	6	6	6	6	7	5
1日の平均外来患者数	90.4	113.2	112.5	111.4	107.1	—
医師1人あたりの平均外来患者数	15.1	18.9	18.8	18.6	15.3	—

※特別職は除く

予約待ちの患者が存在している状況は、当センターへの患者のニーズがあると判断でき、病に苦しんでいる患者のためにも待たされる状況を解消する必要がある。

また、経営的にも機会損失が発生している可能性があり、より収支状況を改善できる余地がある。より多くの医師により多くの患者を診察できる環境を作れば、患者の満足度が上がり、受診者の増加を期待できることから、医師が十分確保できていない

状態は問題がある。

医師の確保が収益確保におけるボトルネックになっていると考えられ、改善の必要があると考える。特に思春期外来については、平成 30 年度は専門の医師を配置して診療を行っていたが、平成 31 年度では当該医師が異動となったことから、十分な診療体制が確保できていない。

このような医師不足の状態を解消し、今後も安定的に県民に対して医療サービスを提供できるようにするため、以下のような医師確保のための対応が必要である。

① 医師会や県内公立病院との連携による医師確保について

熊本県では医療政策課が中心となり、熊本県医師会等と「くまもと地域医療ステーション」というサイトを運営し、地域医療に従事する医師を募集している。

しかし、当該サイトはあくまでも地域医療に従事する医師を確保することが主目的であり、県内公立病院に勤務する医師を募集することは目的としていない。

よって、当該サイトを活用した医師確保の努力では不十分であり、当センター独自の努力が不可欠である。

現在同病院は（公財）熊本県精神科協会に加入し様々な情報の入手をしているが、今後は熊本県医師会や熊本市医師会等とも連携し、より多くの情報を入手できるよう努力する必要がある。医師会の会員の多くは開業医であるが、公立病院の医師が加入することも可能であり、医師会の活動に協力することでより多くの情報を入手することができ、また当センターの存在感も高めることができると考える。

また、熊本県内には市町村が運営する公立病院が存在しており、これらの病院と共同して医師募集や医師の派遣を行うこともできる。自治体が運営する公立病院において医師確保の問題は共通の悩みであり、同様の苦勞をしていると考えられる。また、公立病院の場合は規模も大きくないことから、職員数も限られており、人間関係に悩みがあっても異動は困難であり、退職するしか解決法がないことが多い。

しかし、他の県内公立病院と情報を共有することにより、医師の異動や紹介が可能になると考える。また、公立病院によるドクターバンクを開設し、他県からの医師の確保を進めることも解決策と考える。

そのため、既存の公立病院によるネットワーク（協議会等）のさらなる活用が望まれる。

	病院名	設置自治体名
1	熊本市立熊本市民病院	熊本市
2	熊本県立こころの医療センター	熊本県
3	熊本市立植木病院	熊本市
4	荒尾市民病院	荒尾市
5	国民健康保険 和水町立病院	和水町
6	山鹿市民医療センター	山鹿市
7	阿蘇医療センター	阿蘇市
8	山都町包括医療センターそよう病院	山都町
8	熊本県こども総合療育センター	熊本県
9	国民健康保険 宇城市民病院	宇城市
10	国保水俣市立総合医療センター	水俣市
11	上天草総合病院	上天草市
12	天草市立 牛深市民病院	天草市
13	国民健康保険 天草市立 新和病院	天草市
14	天草市立 栖本病院	天草市
15	国民健康保険 天草市立 河浦病院	天草市

② 研修制度の充実について

医師は最新の医療情報に関する興味が強く、弛まぬ自己研鑽を積む職種である。よって、見識を高める経験や研修に対して興味を示す医師も多いと考える。

他県においては、一定期間県が運営する病院に勤務した医師は、1年間海外の提携病院で研修ができるといった特典を与えることで、より多くの応募を集める努力をしている。

当センターにおいても、医師が希望する研修会には積極的に参加してもらうようにしているが、長期的な募集への効果を考えれば、海外や県外病院での研修は魅力的なものであり、プラスの効果があることから、検討の余地はあると考える。

③ 女性医師の働きやすい環境づくり

また、近年は女性医師の数も増加しており、女性医師が働きやすい環境づくりをすることが女性医師の募集に影響を与える。病院内で保育施設を設ける、勤務時間を見直す等の他、出産や子育てを終えた女性医師が復職しやすいように、最新の医療に関して研修を開催する事例がある。

熊本県においては熊本県女性医師キャリア支援センターが存在しており、ここで女性医師の短時間勤務や、復職できる病院を捜す支援をしている。現時点において、当

センターは当該センターを活用できていないようである。

今後より広く医師を採用できる機会を得るために、熊本県女性医師キャリア支援センターや日本医師会女性医師バンク等を活用すべきである。

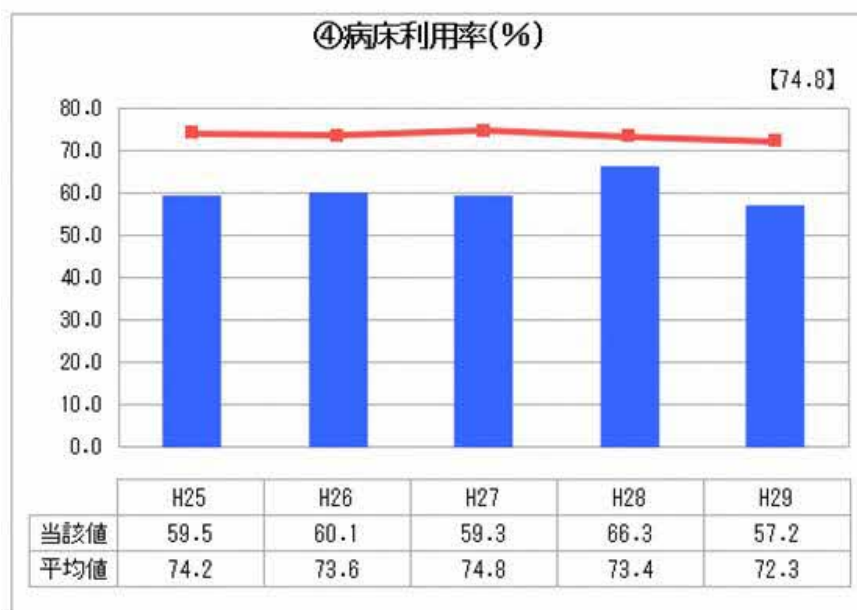
(2) 診療報酬の確保について

当センターにおいては、事務職は知事部局からの異動により配属されることから、医療機関の経営に精通した事務職員が存在しておらず、診療報酬の確保及びコスト削減に対する知識、ノウハウおよび体制が不足している。

医師1名の診療収入額について、全国平均は年間1億5千万円程度であるが、当センターは1億円程度であり、平均を大きく下回っている。当センターが県立病院であり、セーフティネットという機能を有していることは理解できるが、病院経営を安定的に維持するためには、できるだけ収益を確保し、独立採算を目指す必要があると考える。

総務省が公表する「経営比較分析表（平成29年度）」のうち、当センターの医業収益の獲得に関連する指標は以下のとおりである。当該値は当センターの数値であり、平均値は類似公立病院平均値、【 】は平成29年度全国公立病院平均である。

① 病床利用率



(出所：総務省が公表する「経営比較分析表（平成29年度）」)

病床利用率は類似病院と比較して大きく下回っている。しかし、病床利用率は認可病床で計算されており、当センターでは50床が休床となっているため、稼働病床での病床利用率を把握する必要がある。当センターでの病床利用率は以下のとおりである。

る。

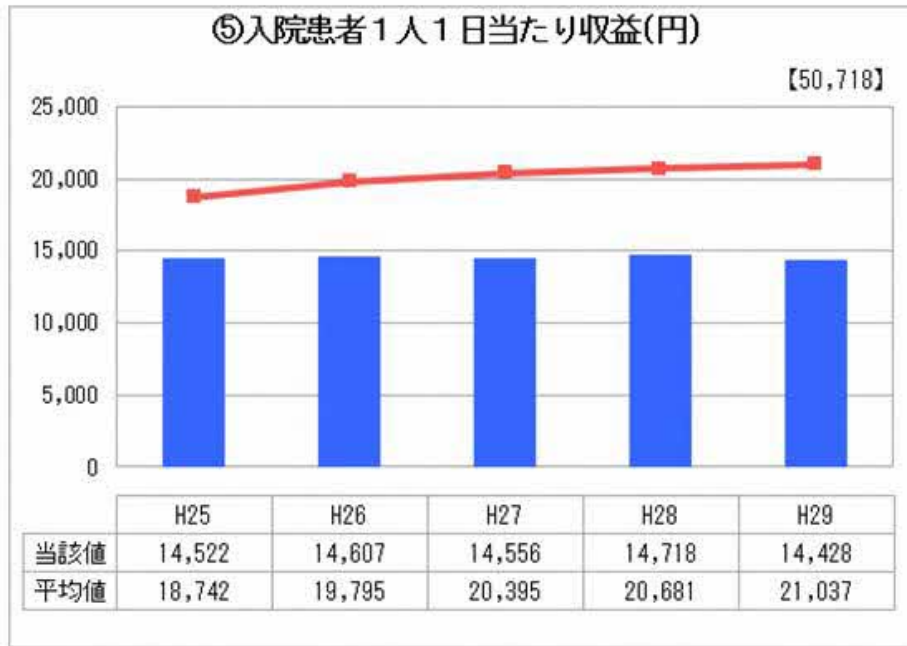
項目	平成 25 年度	平成 26 年度	平成 27 年度	平成 28 年度	平成 29 年度
一般精神病床利用率(%)	84.9	84.3	83.7	94.5	81.2
全体病床利用率(%)	79.3	80.2	79.0	88.4	76.3

(出所:当センター作成資料)

緊急時に利用される結核病床 10 床がほとんど稼働していないことを考慮した上で、上記の稼働病床での病床利用率を見ると、全体病院利用率は 80%を下回る年があるものの、本業の精神医療における一般精神病床利用率は 80%を超える水準であり、それほど低い水準ではない。

② 入院患者1人1日当たり収益

・当センターの年度別推移



(出所:総務省が公表する「経営比較分析表(平成 29 年度)」)

・他病院との比較 (平成 29 年度)

(単位:千円・人)

団体名	施設名	入院収益	年間延べ入院患者	入院収益÷延べ入院患者数
府中市	府中市立湯が丘病院	1,106,979	83,534	13.252
大仙市	大曲病院	498,885	35,115	14.207

熊本県	こころの医療センター	602,885	41,786	14.428
福井県	すこやかシルバー病院	457,865	30,574	14.976
岩手県	南光病院	1,194,041	79,656	14.990
北海道②	向陽ヶ丘病院	369,366	24,133	15.305
香川県	丸亀病院	592,015	38,105	15.536
沖縄県	精和病院	1,143,973	71,835	15.925
石川県	高松病院	2,029,041	125,339	16.188
和歌山県	こころの医療センター	1,229,232	73,441	16.738
福島県	矢吹病院	667,389	39,691	16.815
三重県	こころの医療センター	1,732,982	99,207	17.468
新潟県	精神医療センター	1,034,599	58,835	17.585
青森県	つくしが丘病院	727,656	40,035	18.175
島根県	こころの医療センター	1,060,940	55,398	19.151
福岡県	精神医療センター太宰府病院	1,772,885	90,628	19.562
鹿児島県	始良病院	1,852,306	93,131	19.889
南部町	西伯病院	1,271,258	62,129	20.462
栃木県	岡本台病院	1,299,035	60,910	21.327
東京都	松沢病院	5,477,114	253,552	21.602
京都府	洛南病院	1,391,226	61,546	22.605
兵庫県	ひょうごこころの医療センター	1,841,705	79,629	23.129
山形県	こころの医療センター	1,625,944	69,985	23.233
愛知県	精神医療センター	1,681,947	71,978	23.368
茨城県	こころの医療センター	2,003,414	79,543	25.187
北海道①	緑ヶ丘病院	626,156	24,736	25.314
群馬県	精神医療センター	1,626,734	59,924	27.147
滋賀県	精神医療センター	980,333	35,615	27.526
長崎県 病院企業団	精神医療センター	1,203,925	40,369	29.823
埼玉県	精神医療センター	1,861,433	54,153	34.374
千葉県	精神科医療センター	578,992	16,265	35.597

(出所：決算統計データを基に入院患者一人当たり収益の低い順に並べ替え)

入院患者1人の1日当たり収益は、類似公立病院平均値に対して大きく下回っている。平成29年度においては類似公立病院平均値の68.5%の収益しかなく、入院患者1人の1日当たりの収益が当センターの医業収益が低い要因であると考えられる。

診療報酬を左右する指標として、平均在院日数がある。精神病棟入院基本料は病棟

の入院患者の入院期間に応じて加算されるが、入院期間が長期になるほど加算が少なくなる。

全国の精神病床の平均在院日数は 267.7 日、熊本県の精神病床の平均在院日数は 299.6 日（出所：厚労省が公表する「平成 29 年（2017）医療施設（静態・動態）調査・病院報告の概況」）であるのに対して、当センターの平成 29 年度の平均在院日数は 199.0 日（出所：当センター作成資料）であり、当センターの平均在院日数は全国平均や熊本県平均と比較しても短くなっており、収益を押し下げる要因とはなっていない。

③ 外来患者1人1日当たり収益

- ・当センターの年度別推移



（出所：総務省が公表する「経営比較分析表（平成 29 年度）」）

・他病院との比較（平成 29 年度）

（単位：千円・人）

団体名	施設名	外来収益	年間延べ 外来患者	外来収益÷ 延べ外来患者数
府中市	府中市立湯が丘病院	51,483	11,042	4.662
大仙市	大曲病院	75,195	14,626	5.141
熊本県	こころの医療センター	164,308	27,171	6.047
三重県	こころの医療センター	344,513	56,827	6.062
和歌山県	こころの医療センター	133,217	20,988	6.347
兵庫県	ひょうごこころの医療センター	354,386	50,720	6.987
茨城県	こころの医療センター	506,317	71,072	7.124
埼玉県	精神医療センター	219,679	30,020	7.318
島根県	こころの医療センター	193,518	25,826	7.493
福島県	矢吹病院	150,418	20,065	7.497
新潟県	精神医療センター	225,507	27,657	8.154
南部町	西伯病院	491,346	60,200	8.162
北海道②	向陽ヶ丘病院	228,882	27,931	8.195
京都府	洛南病院	335,962	40,978	8.199
岩手県	南光病院	298,030	36,124	8.250
東京都	松沢病院	1,052,641	121,868	8.638
福岡県	精神医療センター太宰府病院	325,083	37,332	8.708
滋賀県	精神医療センター	239,618	27,470	8.723
群馬県	精神医療センター	225,865	25,445	8.877
石川県	高松病院	249,375	27,974	8.915
北海道①	緑ヶ丘病院	360,729	40,370	8.936
山形県	こころの医療センター	279,104	30,623	9.114
福井県	すこやかシルバー病院	76,463	7,952	9.616
香川県	丸亀病院	315,669	31,213	10.113
愛知県	精神医療センター	527,499	51,956	10.153
青森県	つくしが丘病院	364,235	29,755	12.241
沖縄県	精和病院	392,259	30,440	12.886
千葉県	精神科医療センター	385,716	29,063	13.272
栃木県	岡本台病院	475,251	32,957	14.420
鹿児島県	始良病院	343,489	23,809	14.427
長崎県病院 企業団	精神医療センター	217,629	13,256	16.417

（出所：決算統計データを基に外来患者一人当たり収益の低い順に並べ替え）

外来患者1人1日当たり収益も、類似公立病院平均値に対して大きく下回っている。平成29年度においては類似公立病院平均値の70.7%の収益しかなく、外来患者1人の1日当たりの収益が当センターの医業収益が低い要因であると考ええる。

以上のように、当センターでは類似公立病院平均値と比べて、病床利用率や平均在院日数が大きく下回っているわけではなくにもかかわらず、入院や外来での収益が低くなっており、改善の必要があると考える。

しかし、当センターの事務系職員は熊本県知事部局から異動してきており、平均して3～4年で異動することから、医療機関の業務に深く精通することができない。このため、病院経営に関する知識をもった職員が育たず、医療スタッフに対する意見も出しにくい環境となっている。

効果的な医療報酬の獲得やコスト削減について、十分な管理ができていない点で問題がある。

これを改善するためには、以下のような対応策が考えられる。

① 人材の育成について

当センターの事務職員は、知事部局からの異動者であり、医事業務及び診療情報管理業務に関する知見が不足しているため、外部業者にそれらの業務の殆ど全てを委託しており、診療単価を検証できる人材がいるとは言いがたい。また、業績管理についても病院全体の数値は把握しているものの、病棟ごとの収支などを管理する仕組みも構築されていない。

そのため、短期的には医療経営に精通した専門家を招聘し、医業収益の確保や業績管理手法を改善するとともに、中長期的には当センター内で医療経営を行える人材の育成に尽力すべきである。

② 診療報酬の獲得努力について

他の民間病院で実施されている診療報酬獲得のための努力について、当センターにおいて同様の努力が十分に行われているわけではなく、まだ改善させる余地がある。具体的には、診療報酬については、同じ診療行為をしていても、適切にカルテの記載を行った場合と、記載が不足していた場合とでは点数が変わることがある。

前述したように、地方公営企業は、料金収入をもって経営を行う独立採算性を基本原則としており、自らの経営等についての的確な現状把握を行った上で、中長期的な視野に基づく計画的な経営に取り組み、徹底した効率化、経営健全化を行うことが必要である。

当センターでは、一般的に医業収益を左右する病床利用率や平均在院日数は適切な水準にあるものの、入院患者1人の1日当たり収益や外来患者1人の1日当たり収益が類似公立病院平均値を大幅に下回っており、加算漏れがないかなど診療単価を検証することが医業収益を改善する手段であると考える。

(3) 病院経営の専門家の登用について

医業収益の確保に関する問題点につき、「(2) 診療報酬の確保について」の項目において述べたが、入院収益獲得の効率性向上のためには、入院患者一人当たりの収益を向上することが重要である。

入院患者から得られる収益はおおむね

$\text{延べ入院患者数} \times \text{一人当たり単価}$

で計算されるが、入院患者数は最大限受け入れたとしても稼働病床数が上限であるため、上記の計算式は

$\text{稼働病床数} \times \text{病床稼働率} \times \text{一人当たり単価}$

と置き換えることができる。稼働病床数は基本的に増減できないことから、入院収益を向上させるためには稼働率を向上させるか、一人当たり単価を向上させるか、いずれかの対策が必要となる。

このうち、病床の稼働率について、一般的には病床の空き状況を適時に管理して、極力空き病床が発生しないようにすることが重要である。空き病床が発生させないようにするためには例えば、

- ・ 退院患者がいつ発生するか（いつ病床が空くか）
- ・ 入院待機患者がどの程度いるか（潜在的な病床需要）
- ・ 緊急時対応のために確保しておかなければならない病床数の見込み（余裕度）
- ・ 病床が埋まらない場合の対応策（近隣病院、もしくは同種病院との連携）
- ・ 医療スタッフの余裕度

といった状況をこまめに把握し、少しでも空き病床が発生しない様、コントロールする必要がある。

一般的な病院であれば、病院の事務統括スタッフ（例えば事務長等）が情報を管理し、医療スタッフと連携を取りながら対処することが多いものと考えられるが、当センターの場合はこれに該当するようなスタッフがおらず、空き病床の効率的な管理ができていない点が、低い病床稼働率の一因となっていることが考えられる。

例えば、他病院でこのような業務を行ったことがある、病院経営に精通した職員を任期付きで雇用し、一定期間病床の管理等の業務を任せることで、稼働率の向上が見られるかを試行してみてもどうか。その上で改善が認められれば、病院経営の専門職として継続雇用して病院経営全般を統括させたうえで、県のスタッフがその状況をモニタリングするといった運営方法をとれば、収益性向上に資するものと考えられる。

(4) 支援スタッフの確保について

当センターでは、医師の負担軽減を目的に医療クラーク（医療補助者）の導入を平成 30 年度より開始した。

導入後間もないことから、実際の効果について数値等で確認できるものはないが、全国にある類似施設 15 施設に対し、医療クラークの導入の有無をアンケートで確認したところ、11 施設が導入しているとの回答があり、その効果に関しても以下のような意見が見られた。

- ・平成 28 年から医師事務作業補助者(臨時職員)を配置しており、診断書の作成などで医師の負担が軽減になったものと思われる。
- ・電子カルテの代行入力などの医師業務負担軽減。
- ・診療報酬加算の算定。
- ・書類作成事務負担の軽減及び休息時間の確保。
- ・医師の超過勤務の縮減。
- ・医師の実質診療時間が増えた。
- ・医師の事務負担の軽減により医療に係る時間の確保ができるとともに、その結果として、事務処理ミスの防止にもつながる。

医療クラークの導入はその分のコストがかかる反面、上記意見にもある通り医師の超過勤務手当の削減といった費用削減面での効果や、業務負担軽減による実質的な診療時間の増加といった直接数値面に現れない効果もある。

また、「診療報酬加算の算定」といったアンケート結果もあり、前述「(2) 診療報酬の確保について」の「②診療報酬の獲得努力について」で述べたように、医療クラークが補助することで適切な診療報酬加算の確保も見込める。これは一人当たり診療単価の向上にもつながるものと思われるため、適切な医療クラークの活用について、効果を確認しつつ今後も継続していくべきものと考えられる。

(5) 医療スタッフのモチベーション確保について

当センターの医療スタッフにヒアリングをした中で、勤務する職員のモチベーションの確保の問題があげられた。

医師については大学の医局の方針で異動があり、また医局に属さない医師についても、医師の求人は多いことから、いつでも他の病院に移ることが可能であり、環境を変えることができる。

一方、看護師や臨床心理士等の医療スタッフについては、熊本県職員として採用されていること、民間病院に比べて雇用条件が良いことから、なかなか他の医療機関に

移る職員は少なく、人の入れ替わりも少ないとのことである。

医師以外の医療スタッフについて、雇用が安定的であり、昇給や昇進がある程度年齢に比例することから、なかなかモチベーションを上げることにつながらないと考えられる。

また、熊本県設置の施設としては、保健所を除き医療スタッフが勤務できる病院が当センターと熊本県こども総合療育センターの二つしかなく、熊本県こども総合療育センターについては所管が病院局ではないことから、過去においては異動の実績はあるとのことだが、現在はほとんど人事交流を行っていないとのことである。

このように、閉鎖的で変化の少ない環境においては、人間関係も問題が起きやすく、モチベーションの低下が懸念される。

上記のような問題点を改善するための対応策として、以下のようなものが考えられる。

① 人事異動の必要性について

現在、熊本県こども総合療育センターとの人事異動はほとんど行っていないとのことであるが、今後は異動を検討する必要がある。両施設は診療科目等の違いや所管課が異なることによる予算の問題が存在していることから、人事異動を容易にできないことは理解できる。

しかし、両施設は距離的に離れていないこと、両施設とも看護師をはじめとした医療スタッフを多く雇用していること、設置根拠となる法律は異なるが医療サービスを提供する機能という点では共通することから、今後横断的に管理をすることが望まれる。その中でも人事交流をすることで、組織の膠着化を防止し、新たな人間関係の構築といった効果が期待できることから、積極的に検討を進めてもらいたい。

病院名	総病床数	一般病床数	精神病床数	結核病床数	内科	小児科	精神科	神経内科	整形外科	耳鼻いんこう科	泌尿器科	リハビリテーション科	歯科
こころの医療センター	200	0	190	10	○		○	○					
こども総合療育センター	60	60	0	0		○	○		○	○	○	○	○

② 研修制度によるモチベーションの確保

昇給や昇進といった人事面でのモチベーションの確保については、熊本県の職員である以上、一定の限界がある。

よって、知識欲の充足やキャリアアップといったインセンティブによるモチベーションの確保が必要であると考え。現在も研修については積極的に参加できることであるが、さらに多くの研修メニューを用意することで、医療スタッフの見識の向上とキャリアアップを行うことで、当センターに勤務するメリットを感じてもらい、モチベーションを上げてもらう必要がある。

また、他の精神科病院と共同して研修会を開催する等、様々な取り組みが可能であると考え。

③ 職員の勤務環境の整備

昇給や異動といったインセンティブ面で待遇を改善する面と合わせて、勤務する環境についても整備する必要がある。今回の監査において現場を視察した際に、あくまで監査人の目線から、勤務環境の改善に余地がある面として以下のような点があった。

- ・ 職員の着用している制服について、センターとして定められているものがなく、各職員が選択した作業着、白衣等を着用して勤務している。
- ・ 医局の入り口や窓枠で塗装が剥落した箇所につき錆が目立ち、施設の老朽化が強調されるような状況になっている。

当施設は精神障がい者等の受入を行っていることから対応する医師、看護師等も心理的に負荷のかかる環境におかれる可能性も高く、ただでさえストレスを抱えやすい環境に置かれているものと推察される。そのような状況下で少しでも職員のモチベーションを高めるためには、勤務環境を改善するとともに、職員間の一体感を醸成することが有用と思われる。下記はあくまで対応策としての一例ではあるが、多少の支出

が必要になったとしても、モチベーションの維持・向上に役立つのではないかと考える。

<改善策の例>

- ・照明設備を省エネルギー対策も兼ねてLEDに変更し、患者や診療に影響の及ばない範囲で照度もアップさせる。
- ・職種ごとに制服を統一し、スタッフの一体感を高める。
- ・施設の劣化箇所については可能な範囲で補修、修繕を行い、施設の老朽化が極力目立たないように手当する

(6) 部門別損益のより正確な把握の必要性

当センターでは、収益については、毎月、入院・外来診療・デイケア・作業療法・訪問看護というようにセクションに分類して集計し、毎月開催される運営会議で情報を共有し、今後の対応等を協議している。支出に関しては、毎年度予算策定時に各セクションから提出された予算要求書を審査するにあたり、昨年度の状況の聞き取りを行っている。

しかし、収益と対応する費用などの部門損益管理が十分ではないため、経済性を発揮するための課題が明らかにならず、具体的な対策を立てることが容易ではない。課題把握のための手段の一つとして、全体損益管理だけでなく部門ごとの損益管理が必要である。

例えば、当期の医業収益に対する給与費比率が前期と比較して高い場合、全体損益では原因が分かりにくいですが、これをセクションごとの給与費を集計すると、外来診療部門の給与費が高いことが判明する。そして、その外来診療部門の給与費の増加要因をさらに絞り込むことにより、その要因となった支出が妥当なものであるか否かを検討することが可能になる。このように、問題点は詳細に部門ごとの傾向を把握する方が、実効性のある対策を立てることが可能となる。現状の対応では、セクションごとの大まかな収益性も把握は難しい。

当センターはセーフティネット機能として公共性の役割があり、採算性を追求することはできないため、事務コストをかけてまで部門ごとの損益を出すことに意味があるのか、という意見も考えられる。

しかし、地方公営企業法には、地方公営企業の経済合理性について、次のように規定されている。

地方公営企業法

第3条 地方公営企業は、常に企業の経済性を発揮するとともに、その本来の目的である公共の福祉を増進するように運営されなければならない

これについては、以下のように解説されている。

地方公営企業は、地方公共団体が経営する企業です。したがって、その目的は営利にはなく、公共の福祉の増進にあることは当然です。しかし、目的達成のために企業という手法を採用している以上、それは経済合理性に即して効率的に経営されるべきものです。言い換えれば、地方公営企業にとって、公共の福祉の増進と経済性の発揮はどちらも本質的な要請なのです。

出所「図解地方公営企業法 第3版（細谷芳郎著 第一法規出版）」

地方公営企業においても、部門ごとの損益を管理することで、経済合理性の観点から経営上の問題を明確にし、問題解決のための対策を講じていくことが必要である。

部門別損益管理とは、病棟や事業分類などを基準として部門を設定し、部門ごとに損益を集計し管理する方法である。

部門別損益管理の目的は次のようにまとめられる。

- ① 部門別の医業収益の動向をつかみ、部門別に対応策をとることができる。
- ② 部門別の利益や損失を明確にできる。
- ③ 部門別の損益を明確にすることで、人事評価において数値に裏付けられた、より客観的な評価が可能となる。
- ④ 部門別の職員一人当たりの医業収益性など経営効率を把握することができる。
- ⑤ 部門損益を全職員が共有することで、利益もしくは原価意識を高める効果が期待できる。

現在、医業収益を入院・外来診療・デイケア・作業療法・訪問看護というセクションに分類して集計していることから、セクションごとの部門別損益の一例を以下に示す。なお、記載している金額は架空の金額であり、またセクションごとの数値の傾向を示すものでもない。

【部門別損益集計の方法】

科目ごとに直接費及び間接費で区分する。直接費とは明確にその部門に分けられる費用をいう。間接費とは複数の部門もしくは全部門に支出の影響が及ぶため、明確に部門に分けられない費用をいう。間接費は、一定の基準を設けて各部門に配賦する必要がある。

◆直接費

科目		直接費
医業収益		
	入院収益	医事会計システムから集計された収益を計上
	外来収益	医事会計システムから集計された収益を計上
	デイケア	医事会計システムから集計された収益を計上
	作業療法	医事会計システムから集計された収益を計上
	訪問看護	医事会計システムから集計された収益を計上
医業費用		
給与費	給料	給与台帳を資料とし人別に各セクションに計上
	手当	給与台帳を資料とし人別に各セクションに計上
	賞与引当金繰入額	間接費へ
	賃金	給与台帳を資料とし人別に各セクションに計上
	報酬	給与台帳を資料とし人別に各セクションに計上
	法定福利費	間接費へ
	退職給付費	間接費へ
材料費	薬品費	発注した各セクションに計上
	診療材料費	発注した各セクションに計上
	給食材料費	発注した各セクションに計上
	医療消耗備品費	発注した各セクションに計上
経費	報償費	発生した各セクションに計上
	旅費交通費	発生した各セクションに計上
	(中略)	
	建物減価償却費	発生した各セクションに計上
	構築物減価償却費	発生した各セクションに計上
	器械備品減価償却費	発生した各セクションに計上
	車両減価償却費	発生した各セクションに計上

◆間接費

科目		間接費
給与費	賞与引当金繰入額	給料比率により各セクションに按分
	法定福利費	給料比率・賃金比率により各セクションに按分
	退職給付費	給料比率により各セクションに按分
経費	建物減価償却費	面積比で按分
	構築物減価償却費	面積比で按分

以下の表は、仮に部門別に収益・費用を区分して把握できたとして、部門別に損益状況を分析し、その結果を受けて対応策を考えた場合の一例である。

【部門損益計算と問題点の把握の例】

	入院	外来診療	デ イ ケ ア	管 理 (※ 5)
医業収入	(※1) 600	200	40	-
給料	(※2) 700	100	20	50
手当	100	20	1	2
消耗品費	100	(※3) 50	5	5
光熱水費	30	(※4) 10	8	3
損益	△330	20	6	△ 60

(※1) 入院収益が前期より△50。要因は重症の入院患者増による在院日数の増加。過年度平均在院日数〇〇日に対し、当期平均在院日数〇〇日

(※2) 医業収入に対して人件費率 150%。要因は措置入院患者××名に対する看護のため時間外手当が増加。

(※3) 外来診療にてトイレトペーパー他紙類の発注頻度が高い

(※4) 外来診療にて光熱水費が過大。

(※5) 管理費や災害時の特別損失など、各部門に配賦することが部門損益管理上、適当でないと判断されるものについては、配賦しないこともありうる。

【上記問題解決のための対策例】

- (※1) 長期入院患者に係る地域移行支援策を見直す。
- (※2) セーフティネット機能の発揮であるため一般会計にて負担。
- (※3) トイレトペーパー他紙類の発注頻度が高い理由を調査の上、対策を講じる。
- (※4) 診療時間外の点灯など不必要な点灯はないか？節電できるものはないか？検討し対策する。

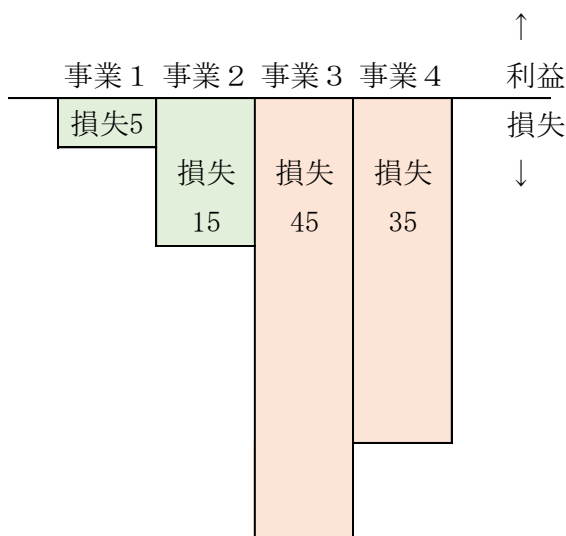
以上のとおり、部門別損益管理を行うことで、セクションごと損益管理が可能となる。さらに前年との対比により増減要因を検討していくことで、経営上の問題点がセクション単位で明らかになり、その対策も立てやすい。また、「4.地方公営企業の経営の状況を反映した給与の決定」に記載している人事考課においても有用な指標となりうる。

経営を改善するためには、まずは問題の所在を明らかにすることが重要であり、その問題に対処し解決することが求められる。地方公営企業として求められる企業の経済合理性を発揮するためには、部門別損益計算は重要な手段の一つであると考え。まずは上記の一例を参考に部門損益管理の方法を当センターで工夫をされたい。

また、部門別損益を把握することで、一般会計負担金が、当センターの機能を維持するためにどのように有効活用されているかの説明責任を果たすことにもつながる。

病院全体として損益を把握している場合と、部門別に把握している場合における、損益把握状況の違いを図示すると、以下ようになる。

事業部門別に損益を把握した場合



病院全体で損益を把握した場合



上記の例でいえば、事業3と事業4については、セーフティネット維持の観点から、部門別損益がマイナスであったとしてもこれに要する経費は負担金の対象とするのはやむを得ないが、事業1、事業2については、病床稼働率の上昇や経費節減の結果、損益がプラスとなる見込みがあれば当該部門の経費については負担金による支援がなくとも自助努力で運営が継続できる余地があるものと判断できる。

「27. 一般会計負担金について」で述べた通り、本来一般会計負担金は、

- ①その性質上企業の経営に伴う収入をもって充てることが適当でない経費
- ②その公営企業の性質上能率的な経営を行ってもなおその経営に伴う収入のみをもって充てることが客観的に困難であると認められる経費

のいずれかに対して措置されるものであり、負担金を受け入れている側である公営企業としては、それが真に必要なものであるかにつき、説明する義務がある。説明義務を果たすための一方策として、部門別損益を明らかにし、どの部門では経営努力により改善の余地があり、改善余地が限界となっている部門ではどの程度の措置が必要なのかを明らかにすることが必要なのではないか。

部門別損益の把握に際しては課題もある。

- ①部門の設定方法をどのようにするか（事業ごと、診療科ごと、病棟ごと、等）

本来は診療科等、独立した部門ごとに把握することが望ましい。例えば「外来診療」と「入院診療」とに大きく区分けをしたうえで、「入院診療」については病棟で実施している診療内容ごと（思春期ユニット、措置入院、等）に細分することが考えられる。

- ②会計等のシステムにつき、部門別に収益・費用を集計できるよう改修する

部門別に損益を把握するためには、基礎となる会計データが部門別に把握できなければならない。これを人手により集計することは実務上不可能であるため、会計システムや診療報酬の管理システムにおいて、上記①で設定した部門ごとに自動的に集計ができるような対応を行う必要がある。

- ③直接費と間接費の設定

部門別計算の精度を上げるため、無理に直接費とする項目を増やそうとすると手間もかかり、かえって正確な数値の把握に支障をきたす恐れもあるため、事務負担も考慮した上で可能な範囲で直接費を把握する。

- ④共通費を各部門に配賦する際の配賦基準の設定

上記、間接費の一例で示された按分基準に基づき、決算時に自動的に按分計算できるよう会計システム上で設定しておけば、事務負担を最低限にして共通費の按分計算が可能となる。

これらの検討課題を全て解決した上で部門別損益の把握をすることには相応の時間と手数がかかるものと考えられるが、当初から正確な把握をするのではなく、期間をかけて徐々に対応することで、部門別計算の精度を向上させていけばよいものと考ええる。

(7) 熊本県の関連部局との協力について

当センターは病院局として独立して運営されているものの、県庁の他の部署との連携という面でいえば、「障がい者福祉」の観点からは障がい者支援課と、「医療」の面からは医療政策課と関連性がある政策を担っている。また、これらの政策を実現させるための人材の確保の面では、人事課との連携も必要であり、これらの部局との連携が重要であるといえる。

障がい者支援課としては、当センターの運営評価委員会に参加し運営状況をチェックすることはしているものの、当センターが独立した部局であることも考慮し、積極的に経営に関与するような意見を述べているわけではないとのことであった。

医療政策課は運営評価委員会に参加はしていない。また、熊本県内における地域医療構想と当センターとの関係性をヒアリングした際、精神科病床については熊本県の策定した地域医療構想の対象外とのことであった。

精神科医療については地域医療構想とは別に、平成 30 年 4 月に「第 7 次熊本県保健医療計画」を策定しており、この中で精神疾患に関する現状把握として以下のような現状と課題を認識している。

(1) 精神疾患全体の課題

○本県の精神疾患の患者数は、平成 26 年に 5 万人を超えており、10 万人当たりの精神疾患の患者数で見ると、本県は 3,232 人と全国平均 3,120 人をやや上回っています。また、精神疾患は、その症状が多様で、重症化すると治療が困難になり長期の入院が必要になる場合もあることから、症状が比較的軽い早期に必要な精神科医療が提供できる体制を整備することが求められています。

○長期入院の精神障がい者が地域での生活に移行できるよう関係機関と連携して支援していますが、退院し、地域での生活を再開できた事例は少ない状況です。長期入院の精神障がい者が、地域の一員として安心して自分らしく暮らせるよう、支援体制の整備が求められています。

(出所:「第 7 次熊本県保健医療計画」第 2 編 第 3 章 第 2 節 第 5 項より一部修正)

これを受けて、施策の方向性として以下の項目を同計画内で挙げるとともに評価指標が設定されている。

<施策の方向性>

- 精神科医療機関の医療機能の明確化・相互の連携
- 精神障がいに対応した地域包括ケアシステムの構築
- うつ病に係る相談及び診療体制の強化
- 児童・思春期精神疾患に係る診療体制の強化
- 依存症に係る診療体制の強化

- 熊本地震の被災者等への心のケア
- 精神科救急医療体制の強化
- 精神・身体合併症患者に対する診療体制の強化
- 自殺対策の推進

<評価指標>

指標名		現状	目標	指標の説明・目標設定の考え方
①	入院後3か月時点の退院率	59.6% (平成27年6月入院者)	69.0%以上 (平成32年)	新規入院者が新たな長期入院者とならないよう、入院後3か月、6か月、1年時点の退院率の増加を目指す。 国の基本指針で示された目標値を設定（第5期障がい福祉計画における目標値）。
	入院後6か月時点の退院率	81.4% (平成27年6月入院者)	84.0%以上 (平成32年)	
	入院後1年時点の退院率	89.0% (平成27年6月入院者)	90.0%以上 (平成32年)	
②	長期入院患者数（65歳以上）	3,438人 (平成26年)	3,113人 (平成32年度末)	地域包括ケアシステムの構築等により、長期入院者の減少を目指す。 国で示された目標値推計式により算出し設定（第5期障がい福祉計画における目標値）。
	長期入院患者数（65歳未満）	1,820人 (平成26年)	1,273人 (平成32年度末)	
③	かかりつけ医等の心の健康対応向上研修会受講者数	314人 (平成29年3月現在)	782人 (平成34年)	過去4年間の受講者数平均（78人）を維持し、研修を実施する。 314人+78人×6年=782人
④	自殺死亡率（人口10万対）	19.9人/年 (平成27年)	13.0人/年以下 (平成38年)	現状では国の平均より高い水準にあるため、その水準（平成38年に13.0人/年以下）に追いつくことを目指す（第2期熊本県自殺対策推進計画における目標値）。

評価指標については、障がい者支援課において策定している「第5期熊本県障がい者計画中間見直しについて」においても、目標設定年度の相違等はあるものの、同様のものが用いられている。

精神科病院に関しては「医療施設」として機能する面と「障がい者支援施設」として機能する面があるため、これらの関係部署との連携が欠かせないはずである。病院局としても、関連部署との連携をとって、病院の今後の位置づけにつき考えていきたいとの意向は持っているようなので、関連部局としても当センターと積極的に連携する体制をとって、当センターの有効活用と効率性向上に協力するようになっていく必要があるものと考えられる。

しかし、当センターにおいては、第3次中期経営計画として病床利用率や外来患者

数の目標値等は定めているものの、上記熊本県の政策評価指標に合致するような数値目標が公表されてはいない。

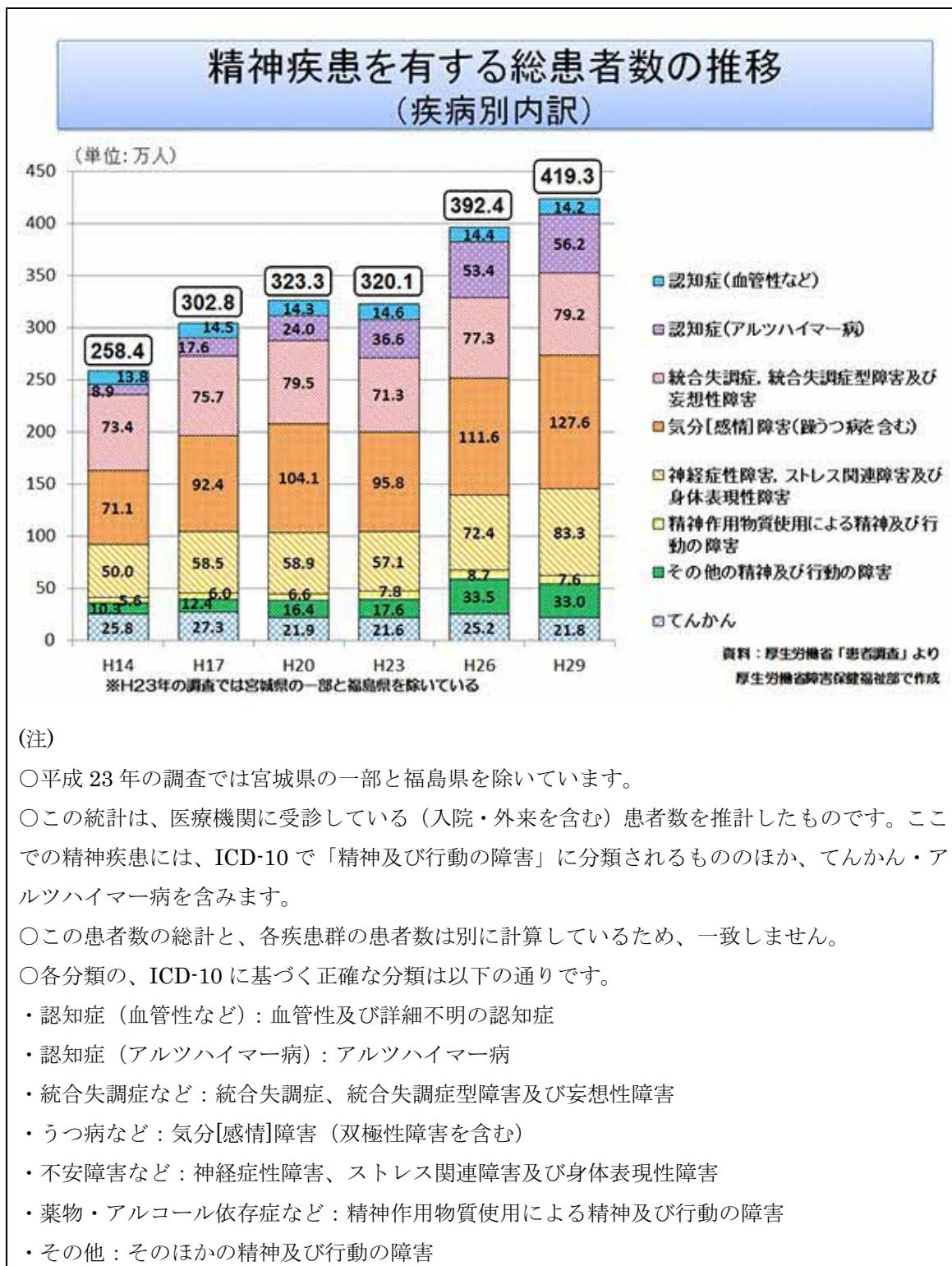
病院局として基本的に独立採算が求められる部署において、経営面での数値目標を定め、たうえで努力するのは重要であるが、県の一部局である以上、熊本県全体として目指している施策に対し、どのように貢献しているかを明らかにすることについても同様に、当センターの存在意義を示すために重要である。特に上記評価指標①については、当院の収益性改善にも役立つ指標と考えられる。

また、関連部署となる医療政策課、障がい者支援課についても、指標達成を病院局に任せるのではなく、政策目標達成のために積極的に病院局と連携、協力する必要があるのではないかと。

例えば退院率向上のための施策を病院局と協力して立案し、実際に病院局でその施策を実行した上で、成功例についてはノウハウとして県下の病院に展開するといった協力体制をとることで、政策目標達成の手助けとなる。その際、ただ病院局に施策の実施を任せたりするのではなく、例えば施策実施のために不足している医師等の人材の確保で支援をする、施策実施のための費用を助成するといった支援体制を整える等、双務的な協力体制の構築が望まれる。

(8) 当センターの今後のあり方について

厚生労働省の資料によると、精神疾患を有する患者数は、全国的に増加傾向にある。



(出所：厚労省公表ページ <https://www.mhlw.go.jp/kokoro/speciality/data.html>)

これらを見る限り、現代社会において精神科医療の重要性は増しており、当センターの機能は今後とも県の精神疾患対策の一環として存続させる必要があるといえる。

その反面、当センター運営に関する効率性といった面では、これまでに述べてきた収益性改善の問題や、人材の確保と勤務環境の改善、事業の効率性や経済性を判断するための部門別損益の把握等解決すべき課題も多い。

既に「(2) 診療報酬の確保について」でも述べた通り、当センターの効率性改善のための課題として、収益性の向上の必要性をあげた。前述の通り公営事業については独自収入をもって必要な経費を賄う独立採算制が原則であるが、他施設の状況と比較しても、当センターはまだ十分改善する余地があるものと考えられる。

ここで、効率性改善の観点から類似他施設と比較した人員の配置状況について検討した。決算統計資料に集計されている、各事業所の総職員数に対する、各職種別の人員構成割合を表にしたものである。なお、施設名は省略している。

団体名	効率性指標		職員構成割合			
	医業収益÷ 医業費用	医師一人当 たり収益	医師割 合	看護師 割合	薬剤・ 技師等	事務職 その他
府中市	96.1	193,077.00	4.4	75.7	4.4	15.6
鹿児島県	88.9	167,617.90	5.9	65.6	5.4	23.2
長崎県	84.8	109,350.30	8.3	69.6	4.1	17.9
南部町	82.8	96,317.20	8.5	59.3	5.1	27.1
石川県	76.6	175,262.80	5.6	76.5	4.3	13.7
青森県	75.1	181,981.80	4.8	69.8	5.0	20.4
滋賀県	74.9	135,550.10	6.3	68.1	5.6	20.1
茨城県	73.9	132,091.10	7.3	68.6	5.4	18.8
群馬県	73.9	123,506.60	7.2	64.0	10.4	18.4
千葉県	73.3	74,208.30	14.1	59.8	4.3	21.7
大仙市	73.1	143,520.00	6.1	62.1	6.1	25.8
三重県	71.8	119,396.30	6.7	64.0	4.7	24.7
栃木県	71.5	197,142.90	5.8	72.7	6.5	14.9
埼玉県	71.3	86,713.00	10.7	65.6	3.1	20.5
京都府	71.0	107,949.30	9.4	69.6	5.3	15.8
和歌山県	70.7	151,383.20	5.2	75.9	4.6	14.3
山形県	70.0	176,393.30	4.5	60.1	11.1	24.3
収益÷費用が70%以上の施設平均		139,497.71	7.1	67.5	5.6	19.8
沖縄県	67.1	170,692.40	4.6	68.1	7.7	19.5
兵庫県	65.5	57,791.90	11.0	54.4	9.0	25.6
愛知県	64.4	122,747.00	7.9	72.2	2.6	17.2
北海道①	58.2	106,116.70	7.0	58.7	7.8	26.5
島根県	57.1	114,041.60	5.6	70.1	4.6	19.8
岩手県	56.9	121,306.60	5.7	74.0	3.1	17.2
東京都	55.0	123,202.90	7.7	72.1	5.6	14.6
熊本県	54.7	127,865.50	6.3	64.6	6.3	22.9
香川県	54.3	112,059.80	5.4	57.3	6.0	31.3
福島県	50.5	87,000.70	6.0	61.5	16.3	16.2
北海道②	43.2	117,303.50	5.8	63.9	8.7	21.5
新潟県	41.4	146,524.00	3.4	62.4	12.2	22.0
収益÷費用が70%未満の施設平均		117,221.05	6.4	64.9	7.5	21.2

(出所：決算統計データを基に医業収益÷医業費用の数値が高い順に並べ替え)

上記表では、医業費用に対する医業収益の割合につき中央値が 70.9%となることから、70%を基準とし、これ以上の施設と、これを超えない施設とに分類し、それぞれの平均値（表中の数値による単純平均）を算出した。

医業費用に対する医業収益の割合が 70%以上の施設について、医師一人当たり収益は平均して 139 千円程度になり、70%を超えない施設については、117 千円程度となっている。

また、全職員に対する医師・看護師の割合についても、医業費用に対する医業収益の割合が高い施設は、そうでない施設と比較すると高くなっていることがわかる。

このデータのみをもって結論を導き出すには十分ではないかもしれないが、少なくとも効率性を向上させるためには、ある程度現業部門の人員を確保し、患者数が受け入れられずに収益を取りこぼすことがないようにする必要があるものといえる。また、後方部門については、単純に人員を減らしてその分現業部門人員の割合を増加させる、というのみならず、少ない人数で業務をこなせるよう、業務のマニュアル化や無駄な業務の見直し、各種業務のシステム化やシステムのユーザビリティ向上による効率化を図る必要がある。

当センター単独での運営の効率化に限界があると認められる場合、熊本県の他の組織と統合することにより、組織のスリム化を図ることも考えられる。例えば「(5) 医療スタッフのモチベーション確保について」でも言及した、熊本県こども総合療育センターと組織を統合し、事務処理機能等を集約することで、主に後方部門の効率化が見込める。他にも、熊本県精神保健福祉センターなど類似する施設もあるため、当センターのみでの効率性向上に限界が見込まれるような場合には、精神障がい者のための施設という観点からこれら関連施設の運営をまとめて、効率性を向上させることも考えられる。

また、当センターの自助努力により効率性の改善が見込めず、熊本県の他組織との統合による効率性改善も見込めない場合、熊本県として実施する必要がある事業を継続して実施することを条件に、他の医療機関運営者を指定管理者とし、当病院の運営を任せることも考えられる。

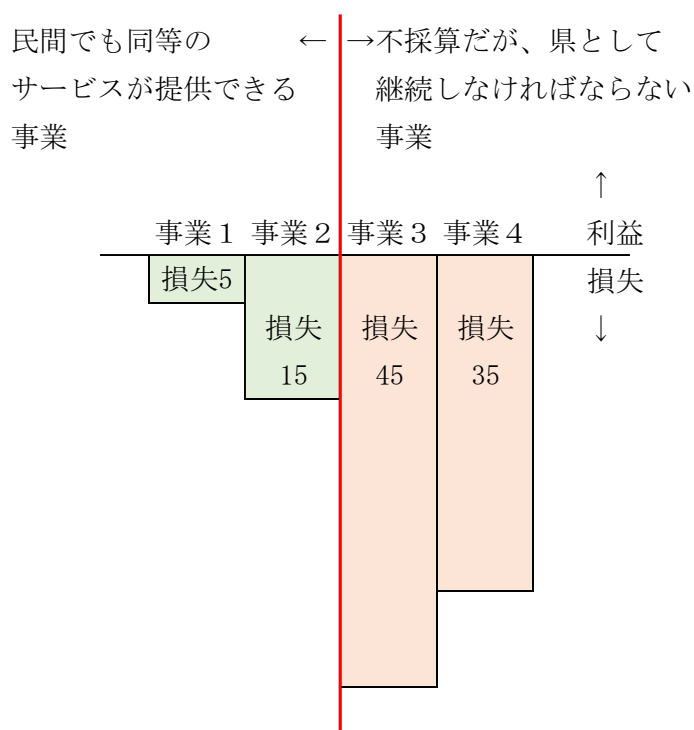
実際に、他県においては県立精神医療施設を公設民営にて運営している例があり、福岡県立精神医療センター大宰府病院がこれにあたる。同病院のホームページ (<http://www.dazaifu-hsp.jp/information/history/>) によると、同病院の設置者は福岡県、管理・運営は一般財団法人 医療・介護・教育研究財団が行っており、平成 17 年から公設民営の施設に移行している。

民営化により、必ず効率性が向上するわけではなく、また、そもそも一般会計から

の負担金なしでは不採算となっている当センターの事業につき、民営化した場合も継続して運営できるのか、といった課題がある。

そこで、民営化した上で県として継続しなければならない事業を継続し、かつ県からの支援をできるだけ抑え効率的な運営ができるようにするため、当センターで実施している事業を、「不採算だが、県として継続しなければならない医療サービスを行う事業」と「採算が見込め、民間でも同等の医療サービスが提供できる事業」とに分類する。ここでは「(4) 部門別損益のより正確な把握の必要性」で例示した部門の区分を参考に検討する。

先に示した図を例に、事業を以下のように整理する。



ここでは、事業1、事業2については「採算が見込め、民間でも同様の医療サービスが提供できる事業」とし、事業3、事業4については、「不採算だが、県として継続しなければならない医療サービスを行う事業」として説明する。

県が実施する公共サービスのうち、「不採算だが、県として継続しなければならない医療サービスを行う事業」については、そのまま民営化してしまうとサービスの継続が図れない。したがって、例えば上記の例での事業3、事業4につき、当該事業で見込まれる損失に相当する部分については、補助金や指定管理料として事業を行う業者に支払う。事業1、事業2については、民間のノウハウを生かし、事業者の努力で採算をとるように促すことで、運営する事業者のインセンティブとする。これにより、民間のノウハウを生かした事業運営の改善が図れるとともに、もとも

と不採算であった事業3、事業4についても、運営する民間業者の他の事業所との人材・技術の共通化、特に直接医療と関係しない後方部門につき、民間業者の既に有する後方業務部門との共通化等により、収支の改善が図れる余地があるものとおもわれる。

仮に指定管理によるとした場合、上記のほかにも、例えば職員の待遇面をどのようにするか、施設の維持管理費の分担をどのようにするか、といった課題があり、容易に導入できるものではない。まずは現状のように県の運営で効率化のための努力をし、県庁の関連部署とも連携した上で効率性の向上が図れているか、当センターの機能が有効に機能しているかを評価した上で、それでも当センターの機能を維持したまま効率性向上が難しいようであれば、公設民営の形態に移行することも検討する余地があるのではないかと考える。

県の医療政策、障がい者福祉政策の一翼を担う施設として、また、法令上の必置機関であることから、当センターの必要性については議論の余地がないものと考えられるが、県民に対してその必要性および当センターとしてその存在意義を説明する必要性の観点からも、適切な財務情報の開示、県民負担に対する効率性向上の努力と評価について、今以上の努力が求められるものとする。

Ⅲ. 【企業局】工業用水道事業および駐車場事業について

1. 企業局および工業用水道事業および駐車場事業の概要

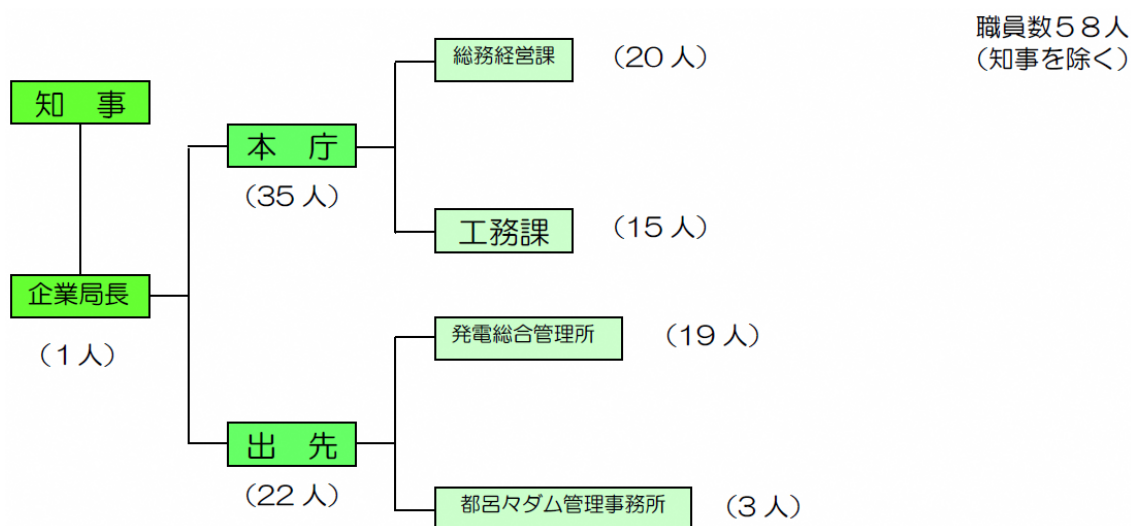
(1) 企業局の概要

熊本県企業局は、熊本県が経営する地方公営企業である。

企業局の前身は、昭和 27 年（1952 年）に開設された「熊本県地域振興局球磨川開発事務所」であり、昭和 29 年（1954 年）に電気事業を開始したことに伴い「熊本県電気局」へ改組、その後、昭和 40 年（1965 年）に「熊本県企業局」に改称。以降、実施事業の追加、削減等を行いつつ、現在では電気事業、工業用水道事業、有料駐車場事業の 3 事業を実施している。

(2) 企業局の組織図

(平成 31 年 6 月 1 日現在)



(3) 企業局の保有する施設の配置図



以下、今回監査の対象とした工業用水道事業および有料駐車場事業に関する概要について記載する。

(4) 工業用水道事業の概要

1. 事業の概要

昭和30年代以降の高度経済成長期に、産業活動に不可欠な水を安定的、計画的に供給する基盤整備が必要とされており、企業局では昭和39年（1964年）の不知火・有明地域の新産業都市指定を契機に、有明、八代の工業用水道を整備した。

また、苓北工業用水道は、苓北町に立地する火力発電所等へ工業用水を供給するために整備したものである。

2. 施設の概要

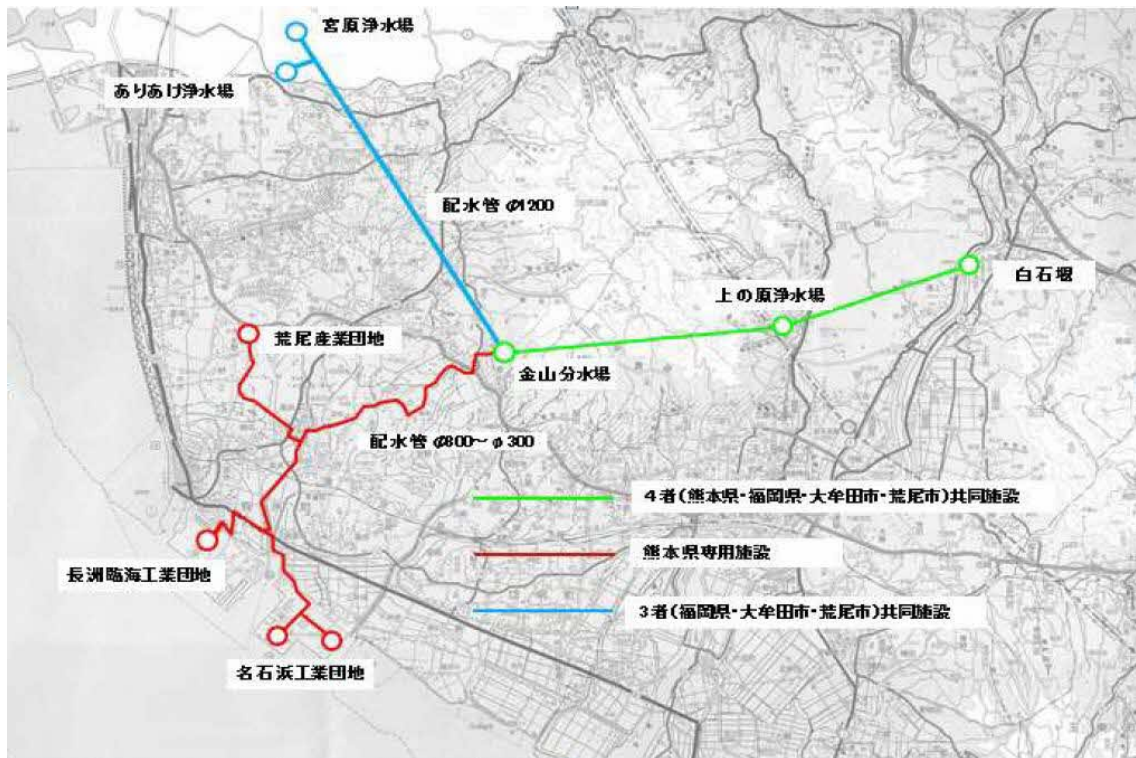
工業用水道事業では以下の3か所の施設を保有し、事業を実施している。

項目\施設	有明工業用水道	八代工業用水道	苓北工業用水道
所在市町村	玉名市	八代市	苓北町
給水区域	名石浜工業用地 荒尾産業団地	八代臨海工業用地	九州電力苓北発電所 内田工業団地
水 源	菊池川 竜門ダム	球磨川	都呂々川 都呂々ダム
給水開始	昭和 50 年 6 月 (1975 年 6 月)	昭和 52 年 4 月 (1977 年 4 月)	平成 5 年 8 月 (1993 年 8 月)
取水能力(m ³ /日)	36,374	29,462	7,742
給水能力(m ³ /日)	33,860	27,300	7,200
給水事業所数	13	28	2
契約水量(m ³ /日)	14,724	10,415	7,080
給水料金 (円/m ³)	基本料金 : 50 超過料金 : 100	基本料金 : 35 超過料金 : 70	基本料金 : 50 超過料金 : 100

(5) 各工業用水道事業の沿革および事業の概要

<有明工業用水道事業>

菊池川、竜門ダムを水源(白石堰から取水)として、昭和 50 年(1975 年) 6 月、有明臨海工業用地(長洲地区、名石浜工業用地)に立地している企業に対し給水を開始。平成 31 年(2019 年) 4 月 1 日現在で 12 社の企業に給水している。産業構造の変化等により生じた未利用水の有効活用のため、平成 19 年(2007 年) 3 月に荒尾市と大牟田市の上水道として、16,740 m³/日の転用を行い、平成 24 年(2012 年) 4 月から供給を開始。取水口から上の原浄水場を経て金山分水場までは、熊本県、福岡県の工業用水と荒尾市、大牟田市の上水道の共同施設として運営しており、分水場から工業用地までが、熊本県の専用施設となっている。



上段：事業概要図

中段左：配水先である長洲・名石浜工業団地

中段右：同、荒尾産業団地、水野北工業団地

下段左：白石頭首工（取水口）

下段右：上の原浄水場

※上記画像は、令和元年度「企業局の概要」資料より転載。

<八代工業用水道事業>

球磨川を水源（遙拝堰から取水）として、昭和 52 年（1977 年）4 月、八代臨海工業用地に立地している企業に対し給水を開始した。平成 31 年（2019 年）4 月 1 日現在で 27 社の企業に給水している。

産業構造の変化等により生じた未利用水の有効活用のため、平成 10 年（1998 年）12 月に上天草・宇城水道企業団の上水道として、22,700 m³/日の転用を行い、平成 16 年（2003 年）2 月に供給を開始。





上段：事業概要図

中段左：配水先である八代臨海工業団地

中段右：遙拝堰（取水口）

下段左：萩原接合井

下段右：白島浄水場

※上記画像は、令和元年度「企業局の概要」資料より転載。

< 苓北工業用水道事業 >

都呂々川、都呂々ダムを水源として、平成5年（1993年）8月、九州電力苓北発電所に給水を開始。平成31年（2019年）4月1日現在2社の企業に給水している。

都呂々ダムは、工業用水のほか、苓北町の簡易水道及び農業用水を給水する利水ダムであり、苓北町との共同施設として運営している。





上段：事業概要図

下段左：水源となっている都呂々ダム

下段右：中の田ポンプ場

※上記画像は、令和元年度「企業局の概要」資料より転載。

(6) 工業用水道事業の過去5年間の決算状況等

1. 利用状況の推移

項目\年度	平成26年度	平成27年度	平成28年度	平成29年度	平成30年度
有明工業用水道					
契約給水量 (m ³ /日)	13,584	13,624	14,324	14,324	14,824
実績給水量 (m ³ /日)	7,466	7,434	7,942	8,216	8,737
料金収入 (千円)	197,390	199,325	212,852	214,548	222,190
配水先事業所数 (先)	11	12	13	13	13
八代工業用水道					
契約給水量 (m ³ /日)	9,327	9,127	9,127	9,224	10,420
実績給水量 (m ³ /日)	5,460	5,410	5,479	5,649	5,673
料金収入 (千円)	99,906	99,546	99,488	101,676	109,933
配水先事業所数 (先)	25	25	25	26	28
荅北工業用水道					
契約給水量 (m ³ /日)	7,060	7,060	7,060	7,080	7,080
実績給水量 (m ³ /日)	5,523	5,147	5,038	5,708	4,237
料金収入 (千円)	128,869	129,314	129,135	129,282	122,840
配水先事業所数 (先)	2	2	2	2	2

荅北工業用水道については、契約給水量に対する実績給水量が8割程度となっているが、有明、八代については当該割合がそれほど高くない。事業所数も漸増傾向であるにもかかわらず給水量がそれほど増えないのは、各事業所とも環境に配慮して節水の努力を行うとともに、技術の進展により以前ほど大量の水を使用せずとも生産活動が図れるようになってきていることが一因にあると考えられる。

2. 要約貸借対照表

(単位：千円)

科目\年度	平成 26 年度	平成 27 年度	平成 28 年度	平成 29 年度	平成 30 年度
固定資産	19,537,644	19,627,390	19,387,167	18,983,748	18,737,576
有形固定資産	7,184,394	7,418,585	7,287,257	7,177,489	7,228,330
土地	366,005	366,413	366,412	366,412	366,412
償却資産	6,620,871	6,587,802	6,723,327	6,608,386	6,589,581
建設仮勘定	197,518	464,370	197,518	202,691	272,336
無形固定資産	12,282,250	11,993,805	11,721,659	11,432,396	11,143,132
投資その他の資産	71,000	215,000	378,251	373,863	366,114
流動資産	1,924,312	2,056,198	2,121,315	1,547,398	1,598,723
うち、現預金	1,335,348	1,621,462	1,519,073	1,360,633	1,441,179
資産合計	21,461,956	21,683,588	21,508,482	20,531,146	20,336,299
固定負債	14,410,922	14,759,521	14,629,696	14,299,021	14,261,724
建設改良等企業債	3,844,534	3,427,696	2,994,516	2,442,643	2,210,883
建設改良等長期借入	10,094,169	10,661,499	11,172,445	11,402,732	11,590,697
退職給付引当金	70,486	64,913	68,148	65,438	62,890
特別修繕引当金	16,664	21,831	26,893	35,638	44,683
修繕準備引当金	365,103	364,811	347,728	347,727	347,727
その他	19,966	218,771	19,966	4,843	4,843
流動負債	1,390,241	1,453,669	1,538,547	1,050,391	1,060,096
建設改良等企業債	405,084	416,838	433,180	551,873	535,760
建設改良等長期借入	377,455	284,602	297,380	300,741	300,741
賞与引当金	4,570	4,977	5,148	4,646	4,842
その他引当金	—	1,184	—	—	—
未払金・未払費用	537,109	552,076	580,459	78,242	128,789
前受金・前受収益	23,445	95,815	163,267	57,415	31,825
その他	42,578	98,177	59,113	57,474	58,140
繰延収益	10,200,175	10,031,618	9,918,993	9,783,125	9,628,719
負債合計	26,001,338	26,244,808	26,087,236	25,132,537	24,950,539
資本金	30	30	30	30	30
資本剰余金	349,146	349,146	349,146	349,146	349,146
利益剰余金	△4,888,558	△4,910,396	△4,927,930	△4,950,567	△4,963,415
うち、当期純利益	74,855	△21,839	△17,534	△22,637	△12,849
資本合計	△4,539,382	△4,561,220	△4,578,754	△4,601,391	△4,614,239
負債・資本合計	21,461,956	21,683,588	21,508,482	20,531,146	20,336,299
(参考)					
固定資産の取得支出	810,943	565,563	639,400	344,752	291,196

インフラ整備を行ったうえで実施する事業であるため、総資産に占める固定資産の割合が大きい。特に当事業の場合有明工業用水道事業における竜門ダムの使用権が、平成30年度末時点で11,118,935千円計上されており、これが資産合計の過半を占めていると同時に、収益面における償却費負担が大きくなる一因となっている。

3. 要約損益計算書

(単位：千円)

科目\年度	平成26年度	平成27年度	平成28年度	平成29年度	平成30年度
営業収益	644,037	621,571	616,984	630,672	652,448
給水収益	426,165	428,185	441,476	445,512	454,963
受託管理収益	217,675	193,239	175,283	185,298	196,802
負担金収益	—	—	—	—	538
雑収益	198	147	225	17	145
営業費用	928,933	926,629	911,567	926,164	953,058
原水及び浄水費	329,452	330,508	316,417	333,486	342,513
配水費	335	461	374	938	892
業務費	105,706	103,253	101,001	100,815	98,960
減価償却費	480,798	491,667	488,632	489,749	492,983
資産減耗費	12,643	741	5,142	1,176	17,709
営業損失	284,896	305,058	294,582	295,192	300,609
営業外収益	469,588	418,648	369,272	352,849	349,824
受入利息	1,057	900	307	89	148
補助金	74,992	66,719	57,191	49,109	41,017
長期前受金戻入	391,786	348,592	309,461	301,456	307,138
雑収益その他	1,753	2,438	2,313	2,196	1,520
営業外費用	108,204	96,437	89,787	80,294	62,063
支払利息	107,420	96,420	85,117	73,547	61,717
雑支出その他	784	17	4,670	6,747	345
経常利益	76,488	17,153	△15,097	△22,637	△12,849
特別利益	20,622	—	12,317	—	—
特別損失	22,255	38,991	14,753	—	—
当期純利益	74,855	△21,838	△17,534	△22,637	△12,849

営業収益はここ数年漸増傾向にあるが、前述した無形固定資産の分も含め減価償却費負担が大きく、過去5年間営業損失を計上している状況である。

その他、平成28年度については熊本地震に係る保険金収入や、当該地震に伴う復旧費等をそれぞれ特別利益、特別損失として計上している。

※各工業用水道事業の要約損益計算書

<有明工業用水道事業>

科目\年度	平成 26 年度	平成 27 年度	平成 28 年度	平成 29 年度	平成 30 年度
営業収益	401,606	383,485	376,892	390,175	409,543
うち、給水収益	197,389	199,325	212,852	214,548	222,189
うち、受託管理収益	204,062	184,017	163,910	175,486	186,676
営業費用	662,915	649,630	629,010	646,735	668,748
営業損益	△ 261,308	△ 266,144	△ 252,117	△ 256,560	△ 259,205
営業外収益	281,761	278,490	235,892	224,403	217,460
営業外費用	107,916	96,420	85,838	80,291	62,062
経常損益	△ 87,463	△ 84,074	△ 102,063	△ 112,447	△ 103,807
特別利益	-	-	12,316	-	-
特別損失	2,258	-	14,753	-	-
当期損益	△ 89,722	△ 84,074	△ 104,500	△ 112,447	△ 103,807
(参考)					
有形固定資産期末残高	764,077	968,183	804,117	822,614	832,078
無形固定資産期末残高	12,282,082	11,993,653	11,705,223	11,407,124	11,128,364

<八代工業用水道事業>

科目\年度	平成 26 年度	平成 27 年度	平成 28 年度	平成 29 年度	平成 30 年度
営業収益	106,073	101,011	102,120	103,868	112,527
うち、給水収益	99,906	99,546	99,488	101,681	109,933
うち、受託管理収益	6,167	1,465	2,632	2,186	2,594
営業費用	92,006	109,447	109,227	112,000	123,162
営業損益	14,067	△ 8,435	△ 7,106	△ 8,131	△ 10,634
営業外収益	29,259	32,033	30,058	28,749	33,027
営業外費用	84	-	3,948	1	-
経常損益	43,242	23,597	19,003	20,616	22,392
特別利益	-	-	-	-	-
特別損失	-	-	-	-	-
当期損益	43,242	23,597	19,003	20,616	22,392
(参考)					
有形固定資産期末残高	969,993	1,074,472	1,238,494	1,210,774	1,329,853
無形固定資産期末残高	33	33	33	33	33

＜ 苓北工業用水道事業＞

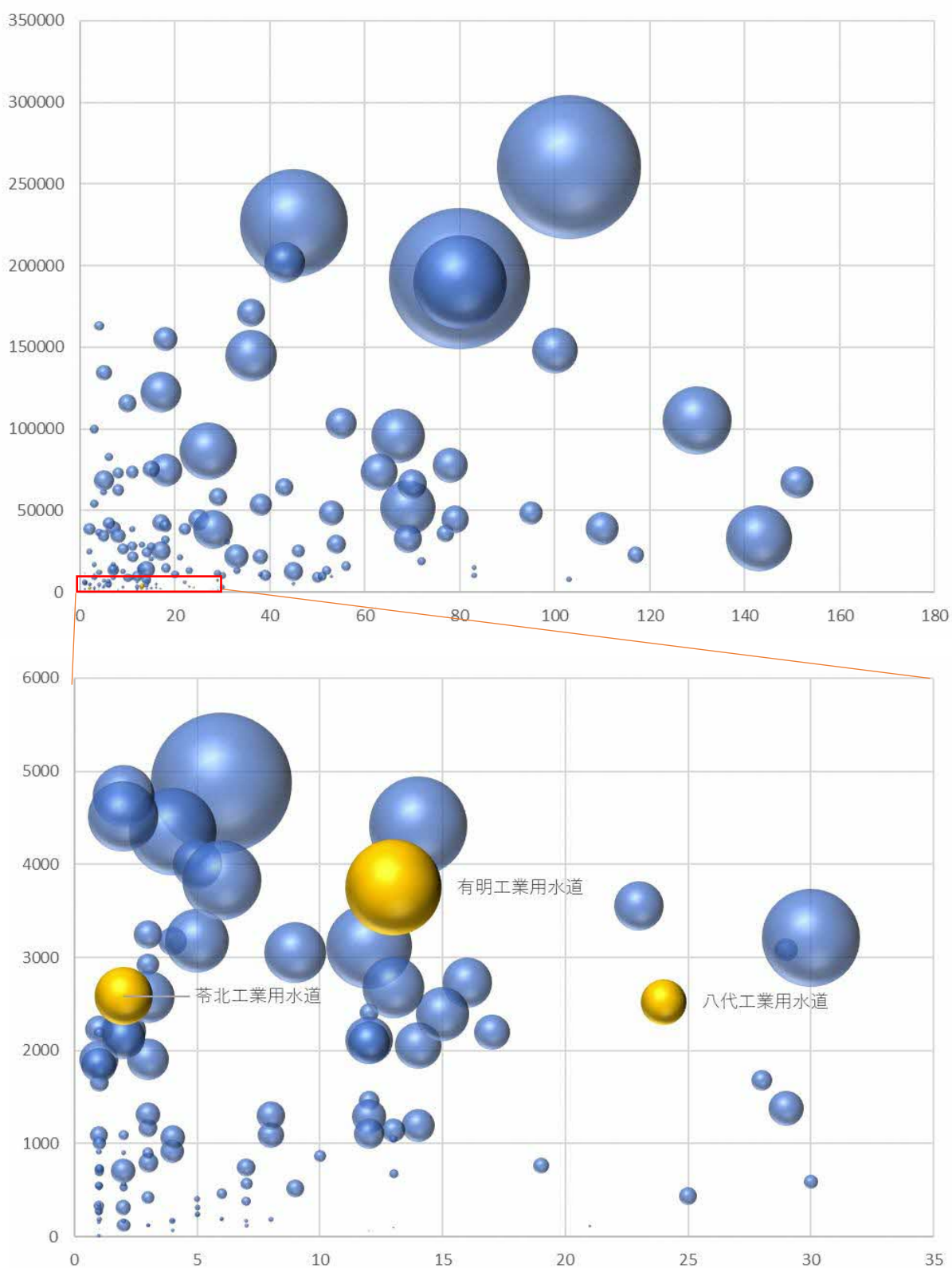
科目\年度	平成 26 年度	平成 27 年度	平成 28 年度	平成 29 年度	平成 30 年度
営業収益	136,357	137,074	137,971	136,927	130,377
うち、給水収益	128,868	129,313	129,135	129,281	122,840
うち、受託管理収益	7,445	7,756	8,740	7,624	7,531
営業費用	174,011	167,552	173,329	167,427	161,146
営業損益	△ 37,653	△ 30,478	△ 35,357	△ 30,500	△ 30,769
営業外収益	158,566	108,124	103,321	99,695	99,335
営業外費用	203	16	-	1	-
経常損益	120,709	77,629	67,963	69,194	68,566
特別利益	20,622	-	-	-	-
特別損失	19,996	38,990	-	-	-
当期損益	121,334	38,638	67,963	69,194	68,566
(参考)					
有形固定資産期末残高	5,450,322	5,349,130	5,244,644	5,144,100	5,066,397
無形固定資産期末残高	133	118	16,401	15,568	14,734

3事業のうち、有明工業用水道事業については、ダムの使用権が、苓北工業用水道事業については導水設備等の有形固定資産の額が大きく、これらの償却費により営業損益はマイナスとなっている。有明工業用水については、長期前受収益の収益価額を含めても赤字を埋めることができず、当期損益を計上する状況が過去5年間継続している。

八代工業用水道事業についてもここ数年の設備投資に伴い営業費用が増加傾向にあり、過去3年間は営業赤字となっているが、固定資産の帳簿価額残高の大きい他の2事業と比較すると赤字幅は小さい。

過去の設備投資や施設使用権の対価が現在の損益の状況に大きく影響することがわかる。

(7) 給水収益と給水先事業所数、有収水量（料金算定分）の状況について



事業の規模と収益の関連につき、全国の他の工業用水道事業と比較するためにグラフ化を行った。

前ページのグラフのうち、上段の図は全国の工業用水道事業（配水先事業所が 300 を超える 3 事業を除外）につき、縦軸に料金算定の対象となった有収水量を、横軸に配水先事業所数を取り、バブルの大きさは給水収益の大きさと比例している。

下段の図については熊本県企業局が所管する 3 事業と事業規模が近い範囲（有収水量が 5,000 m³以下）を拡大してグラフ化したものである。

全体的な傾向をみると、事業所数と有収水量が必ずしも比例関係にはないことが特徴としてあげられる。多くの事業先に小口で給水するよりも、ある程度大きな給水先に給水したほうが、事業効率としてはよくなる傾向があるように思われる。

また、グラフの原点に近い範囲に小さいバブルが集中していることから、比較的小さい事業規模で多くの工業用水道事業が実施されていることがわかる。事業規模が大きいものは、静岡、川崎、愛知など大規模な工業地帯近辺で実施されている事業であり、配水先も配水量も大きく、給水収益も多額となる。

次に、熊本県の 3 事業について検討すると、全国規模のグラフと比較すると、事業規模としてそれほど大きくない部類に入る。

熊本県の 3 事業と比較的事业規模の近似する事業と比較すると、有明工業用水道事業給水先数に比較して有収水量も多く、給水収益についても他の事業と比較して極端に低いわけではない。

八代工業用水道事業については、配水先事業所の数に対して有収水量が比較的低く、同等の有収水量を確保している事業と比較して給水収益も小さい。

苓北工業用水道事業については、近接する火力発電所に対する給水が大半であることから、配水先事業所は少なくとも一定の収益が確保できている。

この結果、有明、苓北の両事業については、給水収益については、事業規模の地下板の事業と比較してもそれほど劣るものではないにもかかわらず、前述の通り営業赤字が継続している状況がわかる。

(8) 有料駐車場事業の概要と沿革

1. 事業の概要

熊本県営有料駐車場(熊本市中央区安政町)は、熊本市中心部の交通混雑を緩和し、都市機能の円滑化を図ることを目的に、昭和55年(1980年)3月に営業開始した。

平成17年度(2005年度)に、誰もが利用しやすいように、ユニバーサルデザイン(UD)化工事を、平成21年度(2009年度)には耐震補強工事を実施した。

また、企業局所有地(熊本市中央区新屋敷)の有効活用を図るため、当該地を県営第二有料駐車場(月極、2か所)として、平成3年(1991年)2月に営業開始している。

平成28年度(2016年度)からは指定管理者制度を導入し、管理運営を指定管理者が行っている。



(写真：令和元年度「企業局の概要」より転載。県営有料駐車場建物外観)

2. 施設の概要

駐車場事業では以下の2つの施設を所有し、事業を実施している。

項目\施設	県営有料駐車場	県営第二有料駐車場
所在地	熊本市中央区安政町3-9	熊本市中央区新屋敷2-4-7 熊本市中央区新屋敷3-9-10
営業開始	昭和55年(1980年)3月	平成3年(1991年)2月
種類(建物構造)	自走式立体駐車場 (鉄骨構造6階7層)	平面駐車場(アスファルト舗装)
収容台数	341台	37台
営業時間	24時間(年中無休)	-
利用料金	下記「県営有料駐車場における利用料金」参照	クレジットカード決済の場合 10,000円/月

●県営有料駐車場における利用料金(平成31年(2019年)4月1日現在)

<p>■普通</p> <p>7時から19時まで</p> <table border="1"> <tr> <td>最初の1時間</td> <td>200円</td> </tr> <tr> <td>以降、30分につき</td> <td>100円</td> </tr> </table> <p>19時から翌7時まで</p> <table border="1"> <tr> <td>60分につき</td> <td>100円</td> </tr> </table> <p>12時間毎最大料金 1,000円</p> <p>夜間最大料金(17時~翌7時) 500円</p>	最初の1時間	200円	以降、30分につき	100円	60分につき	100円	<p>■定期</p> <p>夜間(17時から翌7時まで)</p> <table border="1"> <tr> <td>クレジットカード決済の場合</td> <td>9,000円 (月額・税込)</td> </tr> </table> <p>屋上全日</p> <table border="1"> <tr> <td>クレジットカード決済の場合</td> <td>21,500円 (月額・税込)</td> </tr> </table>	クレジットカード決済の場合	9,000円 (月額・税込)	クレジットカード決済の場合	21,500円 (月額・税込)
最初の1時間	200円										
以降、30分につき	100円										
60分につき	100円										
クレジットカード決済の場合	9,000円 (月額・税込)										
クレジットカード決済の場合	21,500円 (月額・税込)										

(9) 有料駐車場事業の過去5年間の決算状況等

1. 利用状況の推移

(単位：台)

項目\年度	平成26年度	平成27年度	平成28年度	平成29年度	平成30年度
県営駐車場					
普通	109,678	111,370	154,508	202,713	210,148
定期	79,123	76,202	2,131	5,668	9,590
合計	188,801	187,572	156,639	208,381	219,738
県営第二駐車場	417	418	428	440	424

2. 要約貸借対照表

(単位：千円)

科目\年度	平成26年度	平成27年度	平成28年度	平成29年度	平成30年度
固定資産	1,473,928	1,575,029	1,571,174	1,559,015	1,527,916
有形固定資産	1,473,780	1,574,881	1,571,026	1,558,867	1,527,768
土地	1,286,394	1,286,394	1,286,394	1,286,394	1,286,394
減価償却資産	187,386	288,487	284,632	272,473	241,374
無形固定資産	148	148	148	148	148
流動資産	986,664	1,029,018	991,950	1,048,067	1,112,047
うち、現預金	985,911	1,019,795	980,472	999,688	1,077,533
資産合計	2,460,592	2,604,048	2,563,124	2,607,083	2,639,963
固定負債	28,589	27,164	27,850	24,921	25,729
退職給付引当金	13,277	13,982	14,668	11,739	12,547
修繕引当金	15,312	13,182	13,182	13,182	13,182
流動負債	14,898	118,571	38,598	1,950	1,108
賞与引当金	552	944	773	624	480
未払金・未払費用	12,593	117,215	37,785	918	220
前受金・前受収益	35	80	—	—	—
その他	1,718	332	40	408	408
繰延収益	31,726	30,994	29,214	28,123	27,031
負債合計	75,212	176,129	95,662	54,994	53,868
資本金	1,745,445	1,745,445	1,745,445	1,770,458	1,788,766
資本剰余金	73	73	73	73	73
利益剰余金	639,862	682,400	721,944	781,558	797,257

うち、当期純利益	47,233	42,538	39,544	84,627	34,007
資本合計	2,385,380	2,427,918	2,467,462	2,552,089	2,586,095
負債・資本合計	2,460,592	2,604,048	2,563,124	2,607,083	2,639,963
(参考)					
固定資産の取得支出	—	123,138	25,013	18,308	—

固定資産の内訳としては県営有料駐車場に係る土地の取得価額が大半を占めている。減価償却資産については、平成 27 年度において、消火設備、昇降機、照明設備等の改修を行ったことから設備投資が発生している。

3. 要約損益計算書

科目\年度	平成 26 年度	平成 27 年度	平成 28 年度	平成 29 年度	平成 30 年度
営業収益	116,953	115,348	97,014	117,682	123,530
駐車料金	110,941	109,769	—	—	—
納付金	—	—	92,462	115,266	121,860
負担金収益	3,748	3,687	3,644	1,914	—
雑収益	2,264	1,892	907	502	1,670
営業費用	67,335	75,214	42,009	41,789	51,270
営業利益	49,618	40,134	55,005	75,893	72,261
営業外収益	2,745	2,405	2,027	8,089	1,389
受入利息	1,270	1,068	411	140	245
雑収益その他	—	5	437	6,857	53
長期前受金戻入	1,474	1,332	1,180	1,092	1,092
営業外費用	—	—	6,856	—	261
雑支出	—	—	6,856	—	261
経常利益	52,363	42,538	50,177	83,982	73,389
特別利益	—	—	—	644	3,502
特別損失	5,130	—	10,633	—	42,885
当期純利益	47,233	42,538	39,544	84,627	34,007

平成 28 年度より駐車場の管理につき指定管理者制度に移行していることから、営業収益の計上項目につき駐車料金から納付金に変更となっている。平成 28 年については地震の影響もあり、納付金の一部を免除したことから減収となっているが、その後は直営となっていた時期を上回る水準の営業収益と当期純利益を計上している。

なお、平成 28 年度以降の特別利益と特別損失は、主に熊本地震に係る設備の復旧費用とこれに関連する保険金収入等を計上したものである。

2. 監査結果の詳細について

(1) 資産管理に関する事項

1. 固定資産の実査について【指摘事項】

<発見した事実もしくは現状>

定期的な固定資産の現物確認（以下「実査」という。）について、備品については年1回行われているが、建物、構築物及び機械の実査が定期的に行われていない。

また、熊本県企業局会計規程には、第69条において、固定資産の維持、保存及び看守に関する責任の記載はあるが、実査手続きについての記載はない。

(管理)

第69条 総務経営課長及び出先機関の長は、その所管に属する固定資産の維持、保存及び監守の責に任ずるものとする。

出所：「熊本県企業局会計規程」

建物、構築物及び機械については、不動産や容易に移動が困難な機械なので、盗難や紛失のリスクはなく、また、それらの管理を業者に委託しているため、実査は行っていないとの事であった。なお、包括外部監査人による有明工業用水道事業の現場視察の際、13件固定資産台帳と現物との突合を行った結果、その範囲においては台帳と現物との一致を確認した。

<問題点>

実査は、固定資産台帳と現物との照合するための重要な手続きである。たとえ盗難等のリスクが低いとはいえ、例えば当該機械等が使用不能となった場合に業者が誤って廃棄してしまうという可能性も否定できない。このような場合、実査が行われないと固定資産台帳と現物とに不整合が生じる可能性があり、適正な財務諸表の表示を歪めてしまう結果になる。

<改善策>

固定資産の実査は1年に1度は、企業局職員による実査をおこない、固定資産台帳と現物との整合性をチェックするべきである。また、熊本県企業局会計規程においても明記することが必要である。

2. 備品の実査について【意見】

<発見した事実もしくは現状>

備品の現物確認は、1年に1回行われている。実査の確認は「備品整理簿」と「物品の管理状況調」をもとに行われる。

「備品整理簿」は配置場所と管理責任者の受領印が押印されているものであり、固定資産台帳とは別の管理簿である。実査の際は、「備品整理簿」と現物を突合するの

みで、固定資産台帳とは突合されない。

また、「備品整理簿」と固定資産台帳は基本的には一致するが、下記の資産について双方に記載されている資産番号が相違していた。

固 定 資 産 台 帳		備 品 整 理 簿	
資産名	資産番号	資産名	資産番号
除湿器	266050	除湿器	236050
オイルフェンス一式	266060	オイルフェンス一式	236060
小型貨物自動車	235013	小型貨物自動車	235012
ポータブル超音波流量計	235041	ポータブル超音波流量計	番号の記載なし

<問題点>

実査は、現物を確認するための手続きであるのと同時に、固定資産台帳に登録された資産の実在性を担保し、適正な財務報告を行うための重要な手続きである。また、廃棄・除却の場合は、基本的に廃棄・除却の手続きにより固定資産台帳に反映されるが、これらの処理に漏れがないかを実査により網羅的に確認することが可能になる。

現状、備品実査は行われているが、決算財務報告の基礎資料となる固定資産台帳との突合が行われておらず問題である。

<改善策>

実査の実施後は、固定資産台帳と現物もしくは実査時に使用した備品整理簿との突合を行い、固定資産台帳に登録された資産の実在性を担保することが望まれる。

3. 建物、構築物及び機械の個別管理について【意見】

<発見した事実もしくは現状>

建物、構築物及び機械は固定資産自体が大きいので、器具備品のように固定資産番号シールを貼付しても貼り付けた場所がわかりづらいことや、資産自体が地中など不可視部分にあるなど、シールを貼付けて管理することがふさわしくないという理由により、固定資産番号シールを貼付していない。しかし、固定資産番号シールの貼付による管理を代替する管理を行っていない。



(参考写真：有明工業用水道事業の管理事務所に設置されている各種設備の設置状況と備品管理表の貼り付け状況。なお、上段の写真と下段の写真はそれぞれ別々の備品等を撮影したものである。)

<問題点>

固定資産台帳上の管理番号と現物とが紐づけが可能な固定資産番号シール等の管理資料がなければ、除却時の会計処理において対象物の誤認リスクが発生し、また実査においても固定資産台帳と紐づけ確認を円滑に進めることができない。

<改善策>

固定資産番号シールの貼付が困難な固定資産については、固定資産台帳と紐づけるような図面や写真等の資料を整備し、網羅的かつ効率的な管理が望まれる。

(2) 会計上の見積りに関する事項

4. 修繕準備引当金の表示上の取り扱いについて【指摘事項】

<発見した事実もしくは現状>

平成 30 年度熊本県有料駐車場事業貸借対照表、固定負債の部に修繕準備引当金 13,181,918 円が計上されている。従来から計上されており、修繕準備引当金の過年度 7 年間の残高、繰入、取崩の状況は以下のとおりである。

(単位：千円)

項目\年度	平成 24 年	平成 25 年	平成 26 年	平成 27 年	平成 28 年	平成 29 年	平成 30 年
引当残高	15,312	15,312	15,312	13,182	13,182	13,182	13,182
繰入額	-	-	-	-	-	-	-
取崩額	-	-	-	2,130	-	-	-

地方公営企業会計制度については、会計基準の見直しが行われ、早期適用しない場合には、平成 26 年度予算及び決算からの適用が求められており、熊本県の公営企業についても平成 26 年度（平成 27 年 3 月期）決算から改正後の会計基準を適用している。

ここで、熊本県企業局会計規程を閲覧したところ、別表第 2 で勘定科目表が記載されているが、「修繕引当金」、「特別修繕引当金」の勘定科目が設定されているが、「修繕準備引当金」の設定は行われていない。

<問題点>

平成 30 年度熊本県有料駐車場事業貸借対照表に計上されている「修繕準備引当金」という勘定科目名称が、現行の熊本県企業局会計規程と整合していない。

<改善策>

熊本県企業局会計規程を修正して別表第 2 勘定科目表に「修繕準備引当金」という勘定科目を追加するか、もしくは、平成 31 年度の決算書から「修繕引当金」もしくは「特別修繕引当金」という熊本県企業局会計規程に合わせた形で表示するのか、いずれかの対応が必要となる。

5. 特別修繕引当金の計上の妥当性について【意見】

<発見した事実もしくは現状>

工業用水道事業について、改正後の会計基準の適用年度である平成 26 年度決算から、特別修繕引当金の計上が行われている。特別修繕引当金の残高の推移は以下のとおりである。

項目\年度	平成 26 年	平成 27 年	平成 28 年	平成 29 年	平成 30 年
引当残高	16,664	21,831	26,893	35,638	44,683
繰入額	3,601	5,167	5,062	8,745	9,045
取崩額	2,750	-	-	-	-

引当金については既述のとおり、企業会計原則注解（昭和 57 年 4 月 20 日 企業会計審議会）注 18 によると、以下の要件を満たす場合にのみ計上が認められる。

- | |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <ul style="list-style-type: none"> ① 将来の特定の費用又は損失であること ② その費用又は損失が当期以前の事象に起因して発生するものであること ③ 発生の可能性が高いこと ④ その金額を合理的に見積ることができること |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

地方公営企業法施行規則第 22 条においても、「将来の特定の費用又は損失（収益の控除を含む。）であって、その発生が当該事業年度以前の事象に起因し、その発生可能性が高く、かつ、その金額を合理的に見積もることができる」と認められるものは、当該金額を引当金として予定貸借対照表等（令第十七条の二第一項第六号に掲げる予定貸借対照表及び法第三十条第七項に規定する貸借対照表をいう。以下同じ。）に計上し、当該事業年度の負担に帰すべき引当額を費用に計上しなければならない。」と規定されている。

特に、特別修繕引当金に関しては、総務省が公表している「地方公営企業が会計を整理するにあたりよるべき指針第 5 章第 4 第 3 項」では、「特別修繕引当金（数事業年度ごとに定期的に行われる特別の大修繕に備えて計上される引当金をいう。）は、法令上の義務付けがある等修繕費の発生が合理的に見込まれるものに限り計上する。」と規定されている。これは、引当金という会計上の見積項目について、できる限り恣意性を排除し、もって比較可能性の高い有用な会計情報を提供することを趣旨として規定されているものと推測される。

ここで、工業用水道事業で計上されている特別修繕引当金は、予防修繕により定期的実施するもので修繕費が 1,000 千円以上の修繕案件を対象にして、予定額を見積り、修繕実施の周期（年数）を決めて、予定額を周期で除した金額を繰入金として計上する計画を策定し、予算要求を承認されたのち、その計画に基づき計上されている。

例えば、苓北工業用水道事業では、平成 30 年度決算では、中里堰転倒ゲート油圧ユニット分解点検：325 千円、利水放流設備分解点検：950 千円、中の田ポンプ場予備発点検：500 千円、送水ポンプ分解点検：210 千円、計 1,985 千円の引当金の繰入を実施している。なお、先述した修繕案件の周期は 4 つの案件ともに 10 年とされている。

これらの修繕案件の内容について、特別修繕引当金の計上要件である「法律等で修繕が要求されているものか、また、修繕実施の周期（年数）の根拠を確認したところ、

特に法律等で要求されているものではなく、周期（年数）については工業用水道事業の内部規程に基づいたものであった。

<問題点>

現在計上されている特別修繕引当金について、引当金の計上要件を満たしていない可能性がある。

工業用水道事業会計では、内部規程に基づき、特別修繕引当金を計上していることから、上述した指針で「法令上の義務付けがある等修繕費の発生が合理的に見込まれたものに限り計上する。」とされたその趣旨を遵守できるか否かが問題となる。

内部規程に基づいていることをもって、一概にその発生の可能性が低いとは言ふことは困難であるが、内部規程であるということは、会計主体自身でその規程を改定することも可能であり、会計処理に関する恣意性の排除という点を確保できるかということに疑念が残る。

<改善策>

地方公営企業会計基準見直しQ&A 3-11 では、「法令上の義務付けがなくとも、当該事業年度の負担分として見込まれる額を特別修繕引当金として計上できる場合があるか。」との問いに対して、総務省回答は、「特別修繕引当金は、法令上の義務付けがある等修繕費の発生が合理的に見込まれるものに限り計上することとされており、法令上の義務付けがある場合と同程度に費用発生の蓋然性が認められると判断される場合には特別修繕引当金の対象になると考えられる。なお、特別修繕引当金として計上できない場合でも、必要に応じて各年度の利益処分の際に積立金に積み立てる等の方法によることが考えられる。」とされている。このことから、法令上の義務付けがなければ特別修繕引当金を計上できないわけでない。

そこで、現状計上されている特別修繕引当金について、修繕案件とその発生頻度である修繕の周期（年数）について、「法令上の義務付けがある場合と同程度に費用発生の蓋然性が認められる」か否かについて再検討を行い、再検討の結果、上述した点が明確に認められる案件については特別修繕引当金としての計上を継続し、認められない案件については、引当金を取り崩し、地方公営企業会計基準上認められた引当金の金額に修正することを検討してはどうか。

6. 賞与引当金にかかる社会保険料の勘定科目について【意見】

<発見した事実もしくは現状>

決算時、賞与引当金の計上にあたり、賞与そのものだけでなく賞与にかかる社会保険料も含めて賞与引当金繰入額と賞与引当金（貸借対照表上の表記は、流動負債の引当金）にて会計処理している。そして決算附属書類の収益費用明細書では、賞与引当金繰入額については、細節で給与分と法定福利費分に区分して計上している。

地方公営企業会計基準見直し Q&A 中の総務省回答によれば、期末手当・勤勉手当に伴う法定福利費については、賞与に対応して発生するものであることから、引当金（法定福利費引当金等）として引き当てるべきである、とされている。

平成 30 年度の賞与引当金に含まれている社会保険料は、電気事業の内、発電総合管理所では 2,971,000 円、一般管理費で 2,944,000 円、工業用水道事業の内、有明工業用水道で 399,000 円、苓北工業用水道で 351,000 円、有料駐車場事業では 74,000 円が含まれていた。同年度以前についても同様の会計処理である。

<問題点>

一般的な企業会計では、賞与にかかる社会保険料分は、毎月の社会保険料と同様に法定福利費と未払費用にて会計処理することが多いため、企業局の会計処理とは異なっている。そのため他の企業との比較可能性が低いといえる。

<改善策>

まず、貸借対照表上、固定負債の引当金については、退職給付引当金と修繕準備引当金とに細分化されている。このこととの整合性に加え、賞与引当金繰入額が、細節で給与分と法定福利費分に区分して計上されていることも踏まえると、賞与引当金を計上する際の賞与にかかる社会保険料についても、引当金を賞与引当金と法定福利費引当金とに区分して会計処理することが合理的であり、比較可能性の観点からも望ましい。

7. 賞与引当金及び退職給付引当金の規程等の整備について【指摘事項】

<発見した事実もしくは現状>

賞与引当金及び退職給付引当金については、熊本県企業局会計規程で以下のように定められている。

(決算手続)

第 110 条 総務経営課長は、事業年度末日においてそれぞれ必要な決算整理事業として次の各号に掲げる手続きをしなければならない。

- (1) 固定資産の減価償却
- (2) 繰延収益の償却
- (3) 損益勘定の修正
- (4) 引当金の計上
- (5) 資産の評価
- (6) 未決算勘定の整理
- (7) その他決算整理に必要な事項

このように決算において引当金を計上するよう定められているが、具体的な計算方法についての定めがなく、前年の計算方法を踏襲し計上されている。

<問題点>

これらの項目は、算定にあたり見積もり等の要素が含まれるため解釈に幅があり、画一的な基準を設けない限り、継続的かつ適切な引当金の計上が困難と言える。またそうでなければ、引当金の額の根拠や妥当性の判断も判別がつかない。

<改善策>

規程ないしマニュアル等で具体的な指針を明確にする必要がある。これにより明確な根拠に基づく画一的な算定方法で適切な会計処理が行うことができ、また担当者が交代する場合の業務の引き継ぎにも寄与できると考えられる。

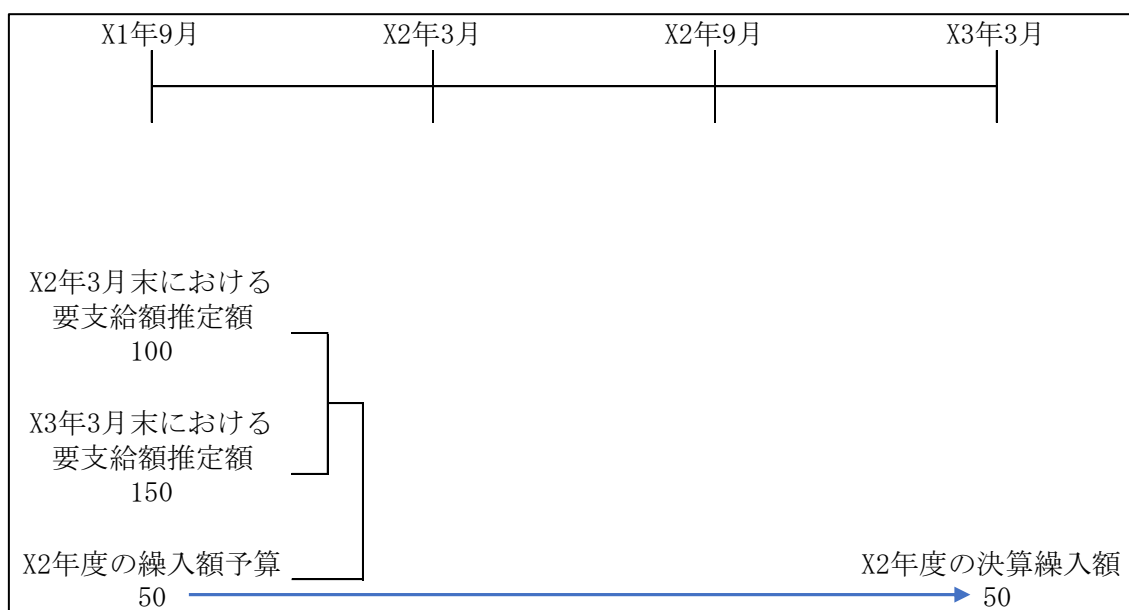
8. 退職給付引当金の算定期限及び算定方法について【指摘事項】

<発見した事実もしくは現状>

退職給付引当金繰入額の算定は、前年度9月時点での在籍職員の状況を基に翌年度末の期末要支給額を推定し、当該推定額と同一の在職者のみで前年度末の期末要支給額を再計算した推定額との差額としている。ここで算定された金額をもって、翌年度末に退職給付引当金を引き当てている。

また引き当ての際、通常貸借対照表の退職給付引当金は、算定された期末要支給額と一致するよう、その期末要支給額と年度末時点での帳簿残高との差額を退職給付引当金繰入額として会計処理するところ、年度末時点での支給見込額ではなく、それ以前の特定期点（決算前年度9月）の在籍者を基に再計算された、前年度末の期末要支給額との差額を退職給付引当金繰入額として会計処理している。

この計算方法と、計算の時系列を図示すると以下ようになる。



企業局の見解としては、予算議決の際の添付資料として予定貸借対照表および予定損益計算書も議会に対して提出するため、予算の議決を受けた繰入額と実際の繰入額との乖離を防ぐために、やむを得ず予算議決時点の数値に基づき、引当金を繰り入れているとのことであった。

地方公営企業法施行規則において、退職給付引当金および引当金については以下の通り規定されている。（下線部は筆者が加筆）

（負債の評価）

第十二条 負債については、次項及び第三項の規定による場合を除き、債務額をもつて帳簿価額としなければならない。

2 次の各号に掲げる負債については、事業年度の末日において適正な価格を付さなければならない。

一 退職給付引当金（企業職員に支給する退職手当に係る事業年度の末日において繰り入れるべき引当金をいい、当該地方公営企業において負担すべきものに限る。）のほか、第二十二條の規定により計上すべき引当金

（引当金）

第二十二條 将来の特定の費用又は損失（収益の控除を含む。）であつて、その発生が当該事業年度以前の事象に起因し、発生の可能性が高く、かつ、その金額を合理的に見積もることができると認められるものは、当該金額を引当金として予定貸借対照表等（令第十七条の二第一項第六号に掲げる予定貸借対照表及び法第三十條第七項に規定する貸借対照表をいう。以下同じ。）に計上し、当該事業年度の負担に帰すべき引当額を費用に計上しなければならない。

これらの規程に基づくと、退職給付引当金は事業年度の末日において繰り入れるべき引当金となっており、合理的に見積りができると認められるものについては、予算策定時における予定貸借対照表および決算時における貸借対照表のいずれにおいても、適切に計上する必要がある。

これに対して、予算の執行と引当金の繰入額との関連については、以下のような法令等の定めがある。（以下、下線はいずれも筆者が追加）。

（予算の執行）

第十八條 管理者は、地方公営企業の予算の執行について、地方公営企業の適切な経営管理を確保するため、必要な計画を定め、これに従つて地方公営企業の予算を執行するものとする。

（中略）

5 法第二十四條第三項に規定する場合を除くほか、管理者は、支出の予算がなく、かつ、予備費支出、費目流用その他財務に関する規定により支出することができない場合においては、支出することができない。ただし、現金の支出を伴わない経費につ

いては、この限りでない。

また、これを補足するものとして、総務省より以下の基本通知が発出されている。

六 予算

(四) 地方公営企業の経営を経済情勢に応じて能率的にすることができるように、予算の実施に関し次の特例が定められていること。

(中略)

3 弾力条項を適用する場合のほか、管理者は、支出の予算がなく、かつ、予備費支出、費目流用その他財務に関する規定により支出することができない場合においては、支出することができないものであること。ただし、現金の支出を伴わない経費については、この場合においても、支出することができるものであること（施行令第18条第5項）。

出所：「地方公営企業法及び地方公共団体の財政の健全化に関する法律（公営企業に係る部分）の施行に関する取扱いについて」（昭和27年9月29日自乙発第245号）

加えて、「地方公営企業会計基準見直しQ&A」の3-8において、以下のような記載がある。

4条職員の引当の要否	
退職手当、期末手当・勤勉手当について、これまで3条職員（収益勘定支弁職員）分と4条職員（資本勘定支弁職員）分とを分け、4条職員について4条で支出していた場合であっても、当該職員分について退職手当引当金及び賞与引当金を計上すべきか。	引当金の義務化の趣旨に鑑みて、4条職員について4条で支出していた場合であっても引当金を計上する必要がある。ただし、4条職員の引当金は、他の建設改良費等と同様、資産の取得価額に加えることにより計上し、後年度当該資産の減価償却費として費用化することとし、引当金計上時には費用処理しない。具体的な計理方法については以下の方法が考えられる。 （例）平成27年6月に4条職員の賞与60を支給する場合において、平成26年度末貸借対照表に賞与引当金40（26年度既発生分）を計上する場合 【平成26年度】 <u>（予算経理） なし</u> （貸借対照表）資産 40 / 賞与引当金 40 【平成27年度予算】 （予算経理） 建設改良費等 60 （貸借対照表）賞与引当金 40 / 現預金 60 資産 20

これらを見る限り、引当金の計上（繰入）に際しては予算とは関係なく認められ、引当金を使用して支出を行う際に予算化を行えばよいものと考えられる。したがって、繰入額予算と決算計上額との乖離をなくすために、予算額＝決算額となるような処理を行っている現状の処理方法は正しいとはいえない。

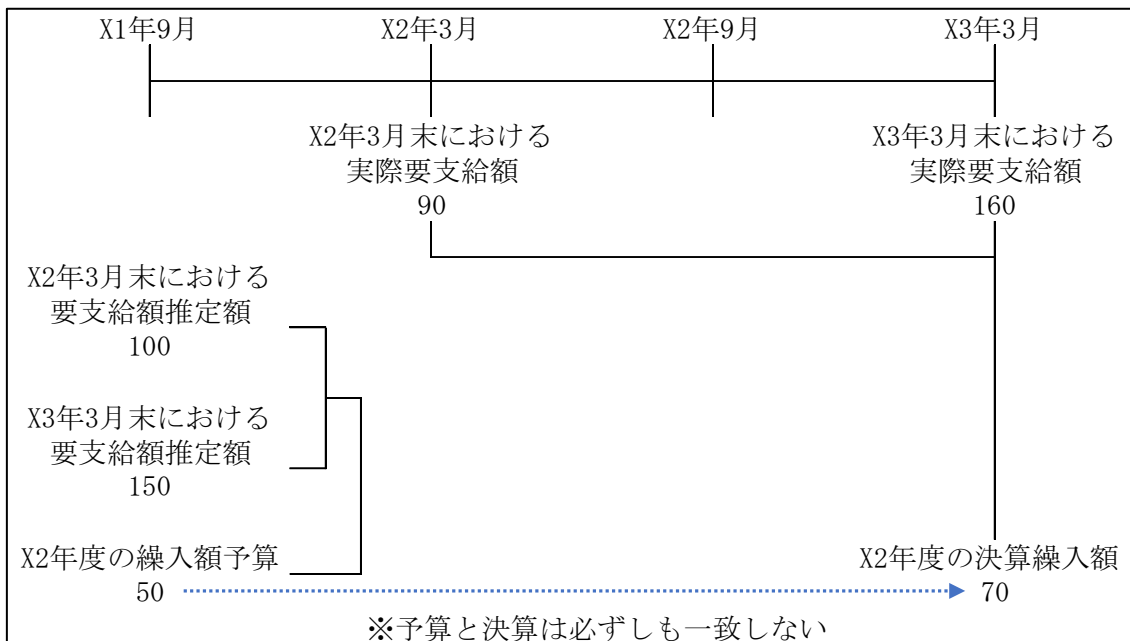
現状の処理に基づき、過年度において引当金の繰入額を計上していった結果、期末時点における退職手当等の要支給額と、実際の退職給付引当金残高の間には差異が生じている。平成 30 年度の貸借対照表の退職給付引当金は、電気事業では 417,324 千円、工業用水道事業では 62,890 千円、有料駐車場事業では 12,547 千円となっているが、期末時点における実際の在籍者を基に計算し直したところ、電気事業では 547,798 千円、工業用水道事業では 87,398 千円、有料駐車場事業では 17,332 千円となった。その差額は電気事業で 130,474 千円、工業用水道事業では 24,508 千円、有料駐車場事業では 4,785 千円、いずれも引当不足となっており、各々の差額も現在計上されている引当金残高の 3 割を超える乖離となっている。

<問題点>

退職給付引当金は本来、該当する年度末に在籍する職員数に基づき期末要支給額を算定するところ、1 年半前の在籍者によって期末要支給額を算定するため、この間の人事異動や退職者分についての異動を考慮していない。したがって本来計上すべき金額と乖離が生じ、決算書上、年度末時点での期末要支給額と退職給付引当金の残高が一致しておらず、財政状態を適正に反映しているとはいえない。

<改善策>

決算時に計上する退職給付引当金繰入額は、毎決算期の 3 月末日時点における期末要支給額を算定した上で、貸借対照表上の退職給付引当金との差額を繰り入れるようにする必要がある。これにつき、前掲の図に倣って時系列化すると以下の通りになる。



ただし、何らかの理由で決算期末における要支給額の算定が困難であり、過去の一定時点の情報に基づき計算せざるを得ない場合は、財務諸表の注記において、期末要支給額の算定に際し、

- ・ 期末以前の過去の一定時点における要支給額に基づき算定していること、
- ・ その結果、実際の期末要支給額とは一致していない旨、
- ・ 施行規則第 12 条における「その金額を合理的に見積もる」ためにはそのように処理せざるを得ない理由

を開示した上で、当該情報に基づき計上することが考えられる。

(現状の退職給付引当金に係る注記)

職員の退職手当の支給に備えるため、当年度の退職手当の期末要支給額に相当する金額を計上している。

なお、知事部局及び企業局の双方に在職期間がある職員に対して支払われる退職給付金は、当該職員の両部局における在職期間に応じ、相互に負担することとしている。

(注記の修正例)

職員の退職手当の支給に備えるため、過去の一定時点において算定された退職給付の要支給額を基に計上している。

当年度における退職給付引当金繰入額は、当年度の予算編成に際し算定している令和〇年 9 月末時点における在籍者を基に算定した前年度末と当年度末の退職給付債務見込額の差額を計上している。これは、当期の予算編成上令和〇年 9 月時

点の要支給額に基づき繰入額を見積る必要があり、当年度内に当年度末における要支給額に基づく繰入額の補正予算の編成が間に合わないために当該計算方法によったものである。したがって、当年度末時点における退職手当の期末要支給額との間に乖離が生じている。

なお、知事部局及び企業局の双方に在職期間がある職員に対して支払われる退職給付金は、当該職員の両部局における在職期間に応じ、相互に負担することとしている。

ただし、これはあくまで例外的な方法であり、極力決算時点の要支給額に基づき、適切な退職給付引当金を計上することが求められる。

9. PCB処理費用引当金の計上について【意見】

＜発見した事実もしくは現状＞

ポリ塩化ビフェニル廃棄物は平成13年7月に「ポリ塩化ビフェニル廃棄物の適正な処理の推進に関する特別措置法」が施行され、ポリ塩化ビフェニル（PCB）を含有する変圧器・コンデンサ等の処分が義務付けられている。なお、現在保管しているポリ塩化ビフェニル廃棄物はいずれも低濃度PCB廃棄物であり、処分期限は平成39年3月31日である。

現在、工業用水道事業において保管しているポリ塩化ビフェニル廃棄物は以下の通りである。

廃棄物の種類	量（総重量）	濃度区分	保管状況 （分別/混在の別）	保管状況 （漏れ等のおそれ）
変圧器（トランス）	9100kg	低濃度	分別	なし
変圧器（トランス）	2200kg	低濃度	分別	なし
変圧器（トランス）	140kg	低濃度	分別	なし
変圧器油（トランス油）	0.05kg×3缶	低濃度	分別	なし

出所：「ポリ塩化ビフェニル廃棄物等の保管及び処分状況等届出書」より抜粋



(保管物品の一例) ポリ塩化ビフェニル（PCB）を含有する変圧器

当変圧器のPCB汚染の有無を判別するためには、絶縁油を採取してPCB濃度を測定する必要があるが、絶縁油の採取のために穿孔すると使用できなくなる。高濃度PCB廃棄物ではなく、漏れ等の恐れもないことから、企業局においては使用期限を終えた平成28年2月にPCB汚染の測定を依頼し、平成28年3月に低濃度PCB含有を確認している。

処分については、平成29年度に委託費として予算を計上し、平成29年度に一般競争入札により処理委託業者を募ったが、高濃度PCBの処理期限と重なったこともあり、入札不調となった。一般競争入札が平成29年度末に行われたこともあり、平成30年度の予算には間に合わず、令和元年度に予算を計上し、廃棄処理を進めている。

<問題点>

ポリ塩化ビフェニル廃棄物の対象となる変圧器を保管しているにもかかわらず、その処分費用の引当金が計上されていない。

引当金については既述のとおり、企業会計原則注解（昭和57年4月20日 企業会計審議会）注18によると、以下の要件を満たす場合に計上が求められる。

- ① 将来の特定の費用又は損失であること
- ② その費用又は損失が当期以前の事象に起因して発生するものであること
- ③ 発生の可能性が高いこと
- ④ その金額を合理的に見積ることができること

企業局においては、PCB含有機器の処理費用を委託費と判断し、委託費として予

算計上しているが、これとは別に平成 26 年の財務会計制度の見直しにおいて、引当金の要件に該当するものは引当金を計上しなければならないとする規定が設けられている。

この変圧器の除去費用については、以下の 4 点につき前述した引当金の計上要件を満たすため、委託費ではなく引当金として平成 29 年度において予算を計上する必要があった。

1. 将来 PCB 除去費用が発生すること
2. PCB 含有機器を所有することによる費用であること
3. PCB 除去費用は確実に発生すること
4. 除去費用は見積により入手可能であること

なお、ポリ塩化ビフェニル廃棄物の処分費用はトランス 3 台及び分析検体 3 缶で 4,862,500 円となっている。

<改善策>

ポリ塩化ビフェニル廃棄物は令和元年度で全ての処分が終了する予定との回答を得ているため、その場合は当該年度において処分費用を委託費等で計上するほかないが、今後、同様の要件を満たす物件等の保管が明らかとなった場合は、その存在が明らかになった時点で引当金として計上するよう注意すべきである。また、可能な限り、同様の物件がないか再度調査等を実施することも望まれる。

10. 固定資産の減損の検討について【意見】

<発見した事実もしくは現状>

減損会計は平成 26 年度の公営企業改正の改正から導入された会計処理であり、固定資産の収益力の低下によりその投資額の回収額が見込めなくなった場合、その価値の下落を反映させるために、資産の帳簿価額を減額する処理である。

地方公営企業法施行規則第 8 条第 3 項第 2 号では、資産の評価につき以下の通り定めている。

第八条 資産については、この省令に別段の定めがある場合を除き、その取得原価又は出資した金額をもつて帳簿価額としなければならない。

(中略)

3 次の各号に掲げる資産については、事業年度の末日において、帳簿価額として当該各号に定める価格を付さなければならない。

(中略)

二 固定資産であつて、事業年度の末日において予測することができない減損

が生じたもの又は減損損失を認識すべきもの その時の帳簿価額から当該生じた減損による損失又は認識すべき減損損失の額を減額した額

またこれを受けて、企業局では、固定資産の評価を行う固定資産グループを定め、減損会計の取扱いを定めることを目的として、「減損会計に関する取扱要領」が作成されている。

今回監査の対象とした事業のうち、工業用水道事業においては、適用すべき資産があるかどうかも含め減損会計に関する検討が行われている形跡がない。

有料駐車場事業については、地方公営企業会計基準が改定されて以降は、毎年黒字であり、営業キャッシュフローもプラスであることから、明らかに「減損の兆候はなし」と判断できる状況であることを理由に、減損の兆候の有無の検討していない。

<問題点>

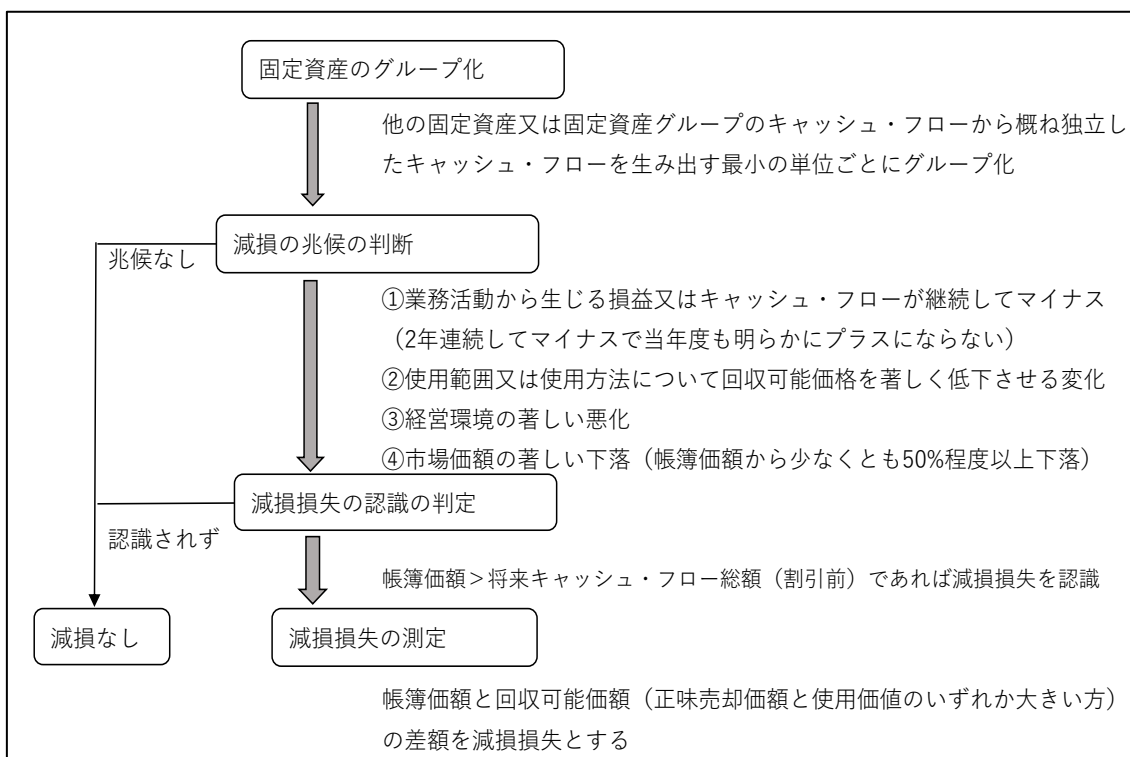
減損処理が行われないと過大な帳簿価額のまま固定資産が計上され、貸借対照表上、財政状態が正しく表示されなくなる可能性がある。

また、毎年度黒字を計上していることから、減損の兆候の有無を検討していないという点、つまり決算作業における減損の検討体制が構築されていない点についても問題である。

<改善策>

減損会計適用に関するフローを適切に認識した上で、毎年度対象となる資産がないかどうかを検討するようにすべきである。以下、工業用水道事業を例にとって説明する。

まず、固定資産の減損は以下のような検討を行ったうえでその形状の可否および計上額の算定が行われる。



出所：「地方公営企業会計制度の見直しについて」（平成 25 年 12 月）総務省資料

1. 固定資産のグループ化

工業用水道事業は、固定資産のグループを以下のように分けている（「減損会計に関する取扱要領」第2条2項）。

（固定資産グループ）

第2 各事業における固定資産グループを以下のとおりとする。

（中略）

（2）工業用水道事業

- ① 有明工業用水道事業
- ② 八代工業用水道事業
- ③ 苓北工業用水道事業
- ④ 上記に含めることが適当でないと思われる固定資産については、必要に応じ管理者の決裁を受けるものとする。

2. 減損の兆候の判断

減損の兆候は、業務活動から生じる損益又はキャッシュフローにより判断する（「減損会計に関する取扱要領」第3条1項）。現在、減損の兆候を損益によるかキャッシュフローによるか決まっていないため、まずは方針を決定すべきである。

過年度における決算数値および平成31年度予算を基に検討を行った表が以下のとおりである。キャッシュフローで判断した場合はいずれの工業用水道事業も減損の兆候なしとなった。一方、損益による判断は、有明工業用水道事業が、減損の兆候ありとなった。

【業務活動から生じるキャッシュフローによる判断】

(単位：千円)

事業\年度	平成31年度予算	平成30年度	平成29年度	平成28年度	判定
有明工業用水道	-	142,710	▲ 84,250	▲ 73,404	兆候なし
八代工業用水道	-	18,084	8,648	36,990	兆候なし
苓北工業用水道	-	84,291	51,675	82,369	兆候なし

(出所：企業局経営総務課作成資料)

【業務活動から生じる損益による判断】

事業・項目\年度	平成31年度予算	平成30年度	平成29年度	平成28年度	判定	
有明	経常損益	▲ 294,710	▲ 259,205	▲ 256,560	▲ 252,117	
	長期前受金戻入	179,208	175,854	174,340	177,296	
	差引	▲ 115,502	▲ 83,351	▲ 82,220	▲ 74,821	兆候あり
八代	経常損益	▲ 30,278	▲ 10,635	▲ 8,132	▲ 7,107	
	長期前受金戻入	33,751	33,025	28,745	29,853	
	差引	3,473	22,390	20,614	22,746	兆候なし
苓北	経常損益	▲ 46,343	▲ 30,769	▲ 30,500	▲ 35,358	
	長期前受金戻入	96,170	98,259	98,370	102,312	
	差引	49,827	67,490	67,870	66,954	兆候なし

(出所：「平成30年度熊本県工業用水道事業会計決算書」)

3.減損損失の認識

損益により判断した場合に、減損の兆候ありと判断された有明工業用水について、減損損失の認識の判定を行う。

ここでは、当該事業に含まれる固定資産の帳簿価額より割引前将来キャッシュフロー総額が下回れば、減損の認識する必要があると判定される。

(イ) 固定資産の帳簿価額

(単位：千円)

土地	建物	構築物	機械装置	備品	建設仮勘定	無形固定資産	合計
22,398	4,185	395,869	343,717	67	65,839	11,128,364	11,960,439

(ロ) 割引前将来キャッシュフロー

(単位：千円)

		令和2年3月	令和3年3月	令和4年3月	令和5年3月	令和6年3月	令和7年3月	合計
総収入	①	688,001	680,560	675,004	673,225	669,626	666,737	
長期前受金戻入	②	171,000	168,667	167,896	167,796	167,375	166,714	
その他営業外収益	③	1,412	1,412	1,412	1,412	1,412	1,412	
収入	①-②-③	515,589	510,481	505,696	504,017	500,839	498,611	3,035,233
支出	①	825,460	813,378	804,404	806,610	801,901	797,414	
引当金	②	7,460	7,460	7,460	7,460	7,460	7,460	
支払利息	③	43,139	35,243	28,212	23,784	19,578	16,219	
減価償却費	④	351,838	347,404	345,213	351,312	350,844	349,468	
支出	①-②-③-④	423,023	423,271	423,519	424,054	424,019	424,267	2,542,153
将来キャッシュフロー		92,566	87,210	82,177	79,963	76,820	74,344	493,080

(出所：「施設更新計画 財務収支シミュレーション有明工業用水道」)

- ※1：将来キャッシュフローは企業局総務経営課で平成28年度に作成された「施設更新計画 財務収支シミュレーション 有明工業用水道」を使用
- ※2：将来キャッシュフローは有明工業用水道事業の固定資産のうち、主要な資産の経済的耐用年数（ここでは地方公営企業法施行規則 別表第2号の法定耐用年数を使用）
- ※3：主要な資産を配水設備の導水トンネル（法定耐用年数50年）とし、取得から50年後である2025年までのキャッシュフローを基に算定した。
- ※4：正味売却価額はゼロとする。

(ハ) (イ) 帳簿価額 11,960,439 千円 > (ロ) 割引前将来キャッシュフロー 493,080 千円。よって減損損失の測定が必要。

4.減損損失の測定

減損損失は以下の計算式によるものとされている。

$$\text{減損損失の金額} = \text{帳簿価額} - \text{回収可能価額}$$

ここで、回収可能価額とは、以下のいずれかによる。

- | | |
|---------|---------------------------------------------------------|
| ①正味売却価額 | : 資産グループの時価から処分費用見込額を控除して算定される金額 |
| ②使用価値 | : 資産または資産グループの継続的使用と使用後の処分によって生ずると見込まれる将来キャッシュ・フローの現在価値 |

通常、事業の用に供している資産の場合は②が①を上回るため、今回の例においても②に基づき計算することを前提とすると、割引率をゼロと仮定した場合、帳簿価額－正味売却価額＝11,467,359千円が減損損失となる。

【結論】

有明工業用水道事業について、減損の兆候を業務活動から生じる損益で判定したところ減損の兆候ありとなり、結果的に11,467,359千円の減損損失となった。なお、今回は、現在入手できる資料から算定したため、以下の点で減損損失額は多額になっている。

- 将来キャッシュフローの見積りを平成28年度の資料で行っており、現在進められているコンセッション方式採用後の収支が考慮されていない。
- 主要な資産の経済的耐用年数を、法定耐用年数に基づく残存年数で算定しているが、実際は法定耐用年数以上の使用が見込まれている。しかしその見込年数が予測できないとのことであったため、使用見込年数は考慮していない。そのため将来キャッシュフローの見積もり期間も短くなっている。

ここまで述べた減損会計の適用に関する検討を、本来であれば毎年度実施した上で減損損失の計上の要否を判断する必要がある。この作業が決算作業の一連のプロセスから漏れない様にするためには、固定資産関連の決算作業の中の一つに、「減損の検討」という項目を設定し、その中で「減損会計に関する取扱要領」に従って、減損の兆候の判断、減損損失の認識、減損損失の処理が漏れないようにするべきである。

有料駐車場事業についても、黒字であり減損の兆候がないことが明らかであるために減損処理の要否を検討しないのではなく、検討をした結果、減損の兆候はないと判断し、その検討結果を資料として作成し保管することで、担当者の異動が生じた場合にも、次の担当者も継続して減損の検討が行われるような体制の継続に役立つものと考えられる。

なお、減損会計は見積もりに依拠するところが多く、不確実性を伴うものであるため、減損会計の適用に当たっては、減損の兆候の判断や、将来キャッシュフローをどのように見積もるか、及び主要な資産の経済的耐用年数をどのように考えるのかなど具体的の方針も検討する必要がある。

特に工業用水道事業のうち、有明工業用水道事業については、減損の測定段階まで進む可能性が高いため、毎事業年度、慎重な検討が必要である。

11. 荅北工業用水道事業の建設仮勘定について【指摘事項】

＜発見した事実もしくは現状＞

荅北工業用水道事業において、工業用水内田浄水場の建設が中断しており、平成 16 年度からその浄水設備、配水設備等の建設費用 170,717,997 円が建設仮勘定に計上されたままになっている。

内田浄水場は近隣の鳥越工業団地及び内田工業団地へ進出する事業者へ供給するための浄水場として建設予定だったが、鳥越工業団地の建設中断や、内田工業団地内の事業者への供給が 1 社のみとなったことから、内田浄水場の建設が中断された。平成 16 年度以降、新たな供給予定がないため内田浄水場の建設も中断されたままになっている。

企業局総務経営課では、荅北町において、現在も企業誘致及びそれに伴う工業団地の整備についての計画方針に変更はないため、内田浄水場建設の計画は継続案件として考えており、建設仮勘定として計上している。

内田浄水場関連工事の建設仮勘定の推移は以下の通りである。

年度	設備内容	工事名	建設仮勘定残高
平成5年度	浄水設備	浄水場進入路工事負担金（国道から内田工業団地入口）	180,561,742
		浄水場植栽工事	
		浄水場進入路工事（内田工場団地入口から浄水場入口）	
		浄水場造成工事	
	調査委託費	浄水場進入路測量設計委託（国道から工業団地入口から浄水場）	
		浄水場造成工事地測量設計委託	
浄水場実施設計委託			
平成6年度	浄水設備	浄水場整備工事	212,401,469
		浄水場進入道路舗装工事（内田工場団地入口から浄水場入口）	
		浄水場、内田工業団地進入道路舗装工事負担金（国道から内田工業団地入口（町施工）	
	導水設備	浄水場進入道路部導水管布設工事（国道からポンプ場から浄水場）	
	配水設備	浄水場進入道路部排水管布設工事（浄水場から内田工業団地入口）	
平成7年度	導水設備	導水管布設工事（国道389号）	226,256,609
		空気弁用配管及び仕切弁（ポンプ場から発電所）の稼働による精算	
平成8年度			226,256,970
平成9年度	導水設備	導水管布設工事（国道389号）	237,625,854
平成10年度			237,654,998
平成11年度	導水設備	導水管布設工事（国道389号）	241,468,838
平成12年度			241,468,838
平成13年度			241,468,838
平成14年度	導水設備	導水管布設工事（国道389号）	247,673,218
平成15年度	導水設備	導水管布設工事（国道389号）	257,721,808
平成16年度		※内田工業団地での敷設完了により本勘定振替（△87,003,811円）	170,717,997
平成17年度		（以後異動なし）	170,717,997

<問題点>

企業局は、内田浄水場建設の計画を継続案件としているため建設仮勘定に計上している。しかし、建設中断から15年が経過しており、その間進展がない状況からすると、当該資産から将来収益を生じる可能性は高くなく、その資産性に疑義があると判断せざるを得ない。

<改善策>

内田浄水場の建設中止ではないものの、当初の計画に比して著しく滞っているため、減損処理を行う必要がある。

前述した通り、現在、工業用水道事業は固定資産グループを以下のように分けている。

(固定資産グループ)

第2 各事業における固定資産グループを以下のとおりとする。

(中略)

(2) 工業用水道事業

- ① 有明工業用水道事業
- ② 八代工業用水道事業
- ③ 苓北工業用水道事業
- ④ 上記に含めることが適当でないと思われる固定資産については、必要に応じて管理者の決裁を受けるものとする。

内田浄水場にかかる建設仮勘定は、苓北工業用水道事業の固定資産であるが、いまだキャッシュフローを生み出しておらず、苓北工業用水道事業のグループに含めるべきものではない。そのため、上記取扱要領の第2条2項4号に基づき、当該建設仮勘定単独で減損処理の判定を行うべきである。

まず、減損の兆候の判定については対象となる資産について、当初の計画に比して建設計画が著しく滞っているため、「減損会計に関する取扱要領」第3条2項の「固定資産の回収可能価額を著しく低下させる変化が生」ずる見込みであることに該当し、減損の兆候ありとの判断になる。

(減損の兆候の判断)

第3 固定資産又は固定資産グループごとの減損の兆候の判断については、以下のいずれかに該当した場合に減損の兆候があると判断するものとする。

(1) 省略

(2) 固定資産又は固定資産グループが使用されている範囲又は方法について、当該固定資産又は固定資産グループの回収可能価額を著しく低下させる変化が生じたか、あるいは、生ずる見込みであること。

(以下、省略)

なお、同様の判断基準については、以下に示す会計基準においても規定されている。

使用範囲又は方法について回収可能価額を著しく低下させる変化がある場合
13. 資産又は資産グループが使用されている範囲又は方法について、例えば、以下の
ような当該資産又は資産グループの回収可能価額を著しく低下させる変化が生じた
か、又は、生ずる見込みである場合には、減損の兆候となる。
中略
(7) 建設仮勘定に係る建設について、計画の中止又は大幅な延期が決定されたことや
当初の計画に比べ著しく滞っていること。

出所：企業会計基準適用指針第6号「固定資産の減損に係る会計基準の適用指針」

次に、減損損失の認識の判定であるが、建設仮勘定の場合は、将来キャッシュ・アウト・フローに今後完成までに要する支出額を含めることになる。

将来キャッシュ・イン・フローと将来キャッシュ・アウト・フローの差額である将来キャッシュ・フロー総額が建設仮勘定の帳簿価額より少なければ、減損損失を認識する。判定にあたってのキャッシュ・フローの算定方法については先に例示した通りであるが、ここで検討の対象としている建設仮勘定については、現時点において事業の用に供していないことから将来のキャッシュ・フローを見積ることは困難であると考えられ、結果として減損の認識が必要であるとの判断になる。

減損損失の認識につき判定を行った結果、減損損失を認識すべきと判断された場合、減損損失の金額を測定することになる。

減損損失を測定するにあたっては、前述した通り、正味売却価額か使用価値に基づき測定することになるが、今回検討の対象とした建設仮勘定については、現時点で将来収益を生じる可能性が高いとは言えないことから、正味売却価額を見積った上で、帳簿価額と正味売却価額との差額を減損損失として計上することになる。

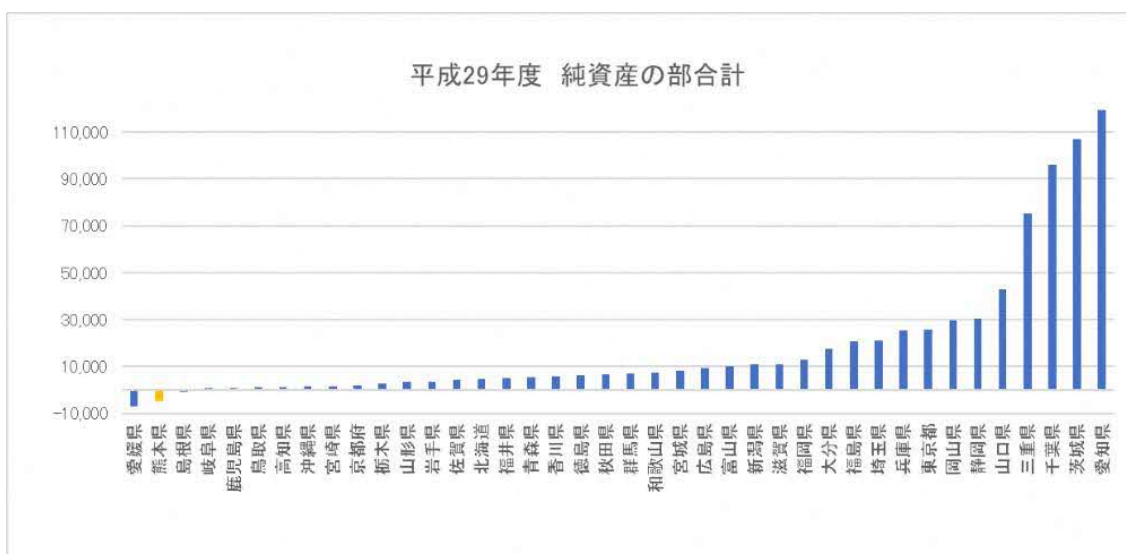
(3) 収益・費用に関する事項

12. 県財政負担のあり方について【意見】

<発見した事実もしくは現状>

政府統計の総合窓口で公表されている地方公営企業決算状況調査(平成29年度)のうち、都道府県が運営する工業用水道事業について比較検討を行った。

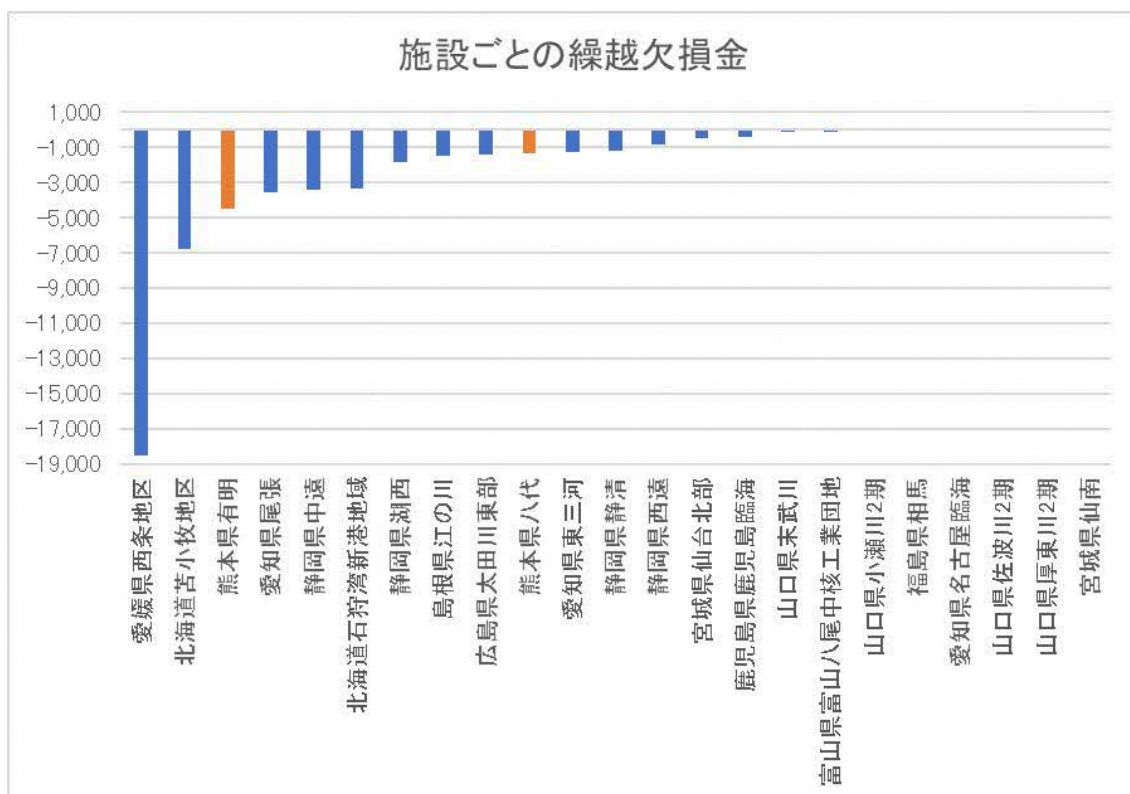
・純資産の部の金額に関する県別比較 (単位：千円)



都道府県が運営する工業用水道事業のうち、債務超過となっているのは3県のみであり、熊本県はワースト2位となっている。

・施設ごとの繰越欠損金

(単位：千円)



比較した 103 施設のうち、繰越欠損となっている施設は 23 施設のみであり、有明工業用水道はワースト 3 位、八代工業用水道はワースト 10 位となっている。

以上のように、熊本県企業局が運営する工業用水道事業は全国的に見ても財政状態が厳しく、特に有明工業用水道及び八代工業用水道が不採算であると言える。

工業用水道事業では赤字や債務返済を補填するために、一般会計繰出金（補助金）を毎年 2 億円以上受入れる他、一般会計から借入を行っており残高は年々増加する傾向にある。工業用水道事業の 5 年間の推移は以下のとおりである。

(単位：千円)

勘定科目\年度	平成 26 年度	平成 27 年度	平成 28 年度	平成 29 年度	平成 30 年度
補助金(3条繰出金 PL 計上)	74,992	66,719	57,191	49,109	41,017
補助金(4条繰出金 BS 計上)	142,540	146,685	149,358	158,798	160,604
借入金増減(一般会計)	323,736	430,477	360,472	238,036	195,714
借入金増減(その他)	▲29,000	44,000	163,251	▲4,388	▲7,749
企業債増減	▲390,585	▲405,085	▲416,838	▲433,180	▲247,873
<貸借対照表残高>					
固定借入金(一般会計)	10,023,170	10,447,949	10,798,582	11,036,618	11,232,332
固定借入金(苓北工水)	71,000	213,551	373,863	366,114	358,365
流動借入金(電気事業)	365,554	265,554	265,554	265,554	265,554
流動借入金(一般会計)	11,901	17,599	27,438	27,438	27,438
流動借入金(苓北工水)	-	1,449	4,388	7,749	7,749
企業債(竜門ダム除く)	1,416,448	1,360,776	1,291,763	1,209,321	1,313,819
企業債(竜門ダム)	2,833,171	2,483,758	2,135,933	1,785,195	1,432,825

(出所：熊本県工業用水道事業会計決算書)

一般会計繰出金(補助金)は昭和53年度当時に自治省から通知されていた「工業用水道事業の経営健全化について」の計算式をもとに算出されており、3条繰出金として年度の企業債利息に施設遊休率を乗じた金額を繰り出し、4条繰出金は年度の企業債返済元金の1/2に施設遊休率を乗じた金額を繰り出している。

有明工業用水道は、菊池川、竜門ダムを水源として昭和50年6月に給水を開始し、八代工業用水道は、球磨川を水源として昭和52年4月に給水を開始したが、どちらも産業構造の変化等により大量の未利用水が発生し、他地方自治体への転用などの対策を行ったものの、依然として未利用水の問題が解決していない。そのため、平成30年4月1日現在で、契約率がそれぞれ42.3%、34.8%にとどまり、施設遊休率が70.5%、74.1%となっており、構造的な赤字体質となっている。また両施設ともに老朽化が進んでおり、設備更新を控えている状況である。

企業局では工業用水道事業を維持するために、一般会計からの補助金を繰入れるとともに、資金不足について一般会計からの借入金でまかなっており、以下の項目について問題を識別した。

<問題点>

①一般会計繰出金(補助金)の算出方法について

総務省の繰出基準第3では、工業用水道事業に係る経費は「消火栓等に要する経費」のみが規定されており、企業局が繰入れている企業債利息及び元金に関する規定はな

い。企業局では、昭和 53 年度当時に自治省から通知されていた「工業用水道事業の経営健全化について」の計算式をもとに一般会計繰出金（補助金）の算出を行っており、総務省の繰出基準から削除された後も約 30 年程度見直しが行われていない。

②一般会計からの借入金残高の増加について

一般会計からの補助金を繰入れても補填できない資金を一般会計からの借入金でまかなっているが、残高は増加傾向にある。また、償還期限が到来した借入金についても償還期限を延期することが常態化しており、返済の目処は立っていない。

<改善策>

工業用水道事業のうち、有明工業用水道及び八代工業用水道については構造的な赤字体質となっており、企業誘致などで契約率を上げる取り組みを行うとともに、経費を削減する取り組みが求められる。

この点、熊本県企業局では民間資金等の活用による公共施設等の整備等の促進に関する法律に基づく公共施設等運営権事業（以下「コンセッション」という。）の導入を進め、抜本的な経営改善を目指している。スケジュールは以下のとおり予定している。

- | | |
|---------------|--------------------|
| ・令和元年 11 月下旬 | 特定事業の選定 |
| ・令和元年 12 月上旬 | 募集要項等の公表 |
| ・令和 2 年 2 月上旬 | 参加表明書及び参加資格確認書類の受付 |
| ・令和 2 年 2 月下旬 | 競争的対話の実施 |
| ・令和 2 年 7 月 | 優先交渉権者の選定 |
| ・令和 2 年 9 月 | 基本協定の締結 |
| ・令和 3 年 4 月 | 運営事業開始 |

（出所：熊本県企業局ホームページ）

コンセッション導入により、民間のノウハウなどを生かした経営改善や設備更新リスク負担が減少するなど一定の効果を見込める反面、未利用水の活用については根本的に解決しておらず、今後も対策を検討する必要がある。

また、工業用水道事業では赤字や債務返済を補填するために、毎年一般会計からの補助金を繰入れるとともに、一般会計から借り入れを行っているが、その算定根拠が過年度から見直されておらず、借入金残高は増加するとともに、繰越欠損金が積み上がる一方である。仮に一般会計への借入金が返済不能となった場合、熊本県財政に与える影響は大きく、工業用水道事業の財政状態の改善は急務であると考えられる。そのため、一般会計繰出金（補助金）と一般会計からの借入金の割合を見直すなどして、年度での損益を改善するなど、長期的な視点で持続可能な県財政負担のあり方を検討すべきである。

13. 長期前受金の収益化について【指摘事項】

＜発見した事実もしくは現状＞

地方公営企業会計では、償却資産の取得又は改良に伴い交付される補助金、一般会計負担金等について、「長期前受金」として負債（繰延収益）に計上した上で、減価償却見合い分を順次収益化を行うことが規定されている。また、建設改良等に充てた企業債等に係る元金償還金に対する繰入金についても補助金等と同様の取り扱いを行う。

そのため、工業用水道事業では長期前受金について施設別・財源別の繰延収益明細書（決算書で開示）を作成し、補助金の財源ごとに固定資産に紐付け増減管理を行っている。

一方、長期前受金収益化累計額については同様に繰延収益明細書を作成し、補助金の財源ごとに固定資産に紐付け、除却があった場合には減少額の管理をしているものの、収益化（増加額）については以下のような理論値を算出し管理を行っている。

- ① 補助金を財源として購入した固定資産については、固定資産台帳に「補助金」の区分が設定されており、当該区分で発生した減価償却費と同額を長期前受金戻入（営業外収益）として計上し、当年度増加額としている。
- ② 工業用水道事業では、一般会計負担金（4条繰入金）として、当年度に返済する企業債元金等の1/2に施設遊休率（平成30年度有明0.718）を乗じた金額を繰入れ、長期前受金として計上している。また、当該長期前受金の収益化については、固定資産台帳の減価償却費合計から上記①を除いた金額の1/2に施設遊休率を乗じた金額を長期前受金戻入（営業外収益）として計上し、当年度増加額としている。

＜長期前受金戻入の5年推移＞

（単位：千円）

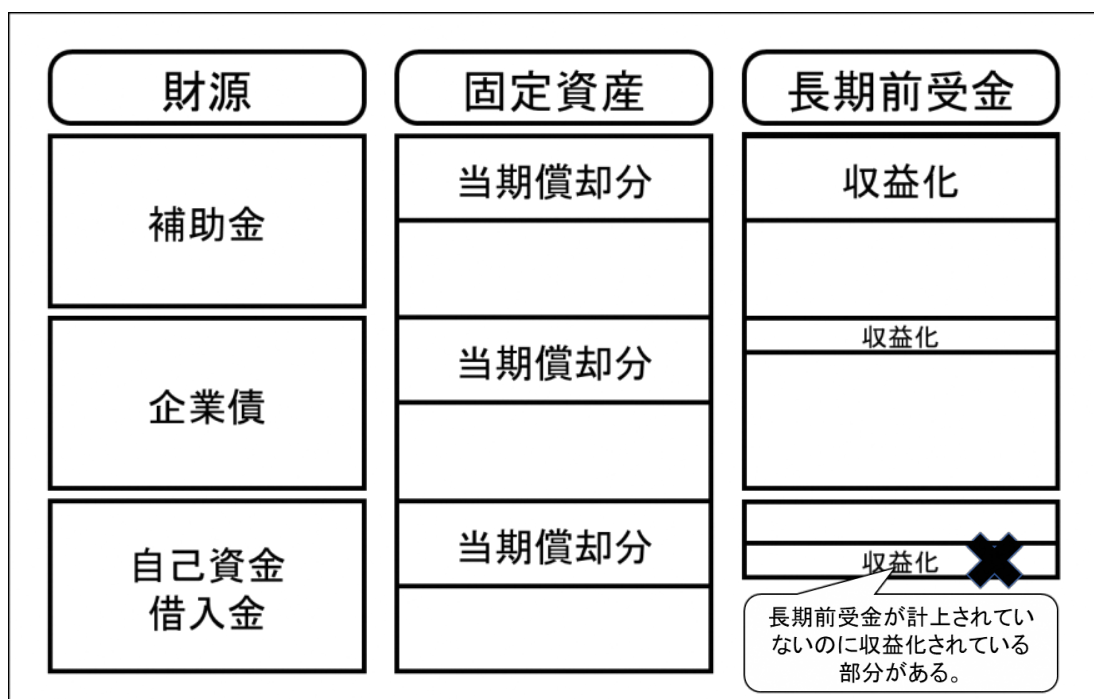
勘定科目\年度	平成26年度	平成27年度	平成28年度	平成29年度	平成30年度
長期前受金戻入 （国庫補助金）	128,205	130,502	129,496	126,958	129,364
長期前受金戻入 （一般会計補助金）	135,189	139,725	105,893	104,367	108,185
長期前受金戻入 （その他）	128,392	78,365	74,072	70,130	69,589
計	391,786	348,592	309,461	301,456	307,138

<問題点>

地方公営企業会計では、固定資産を取得するために受けた補助金等を長期前受金として繰延計上した上で、固定資産の減価償却に対応した期間で収益化することが規定されている。そのため、地方公営企業は、固定資産の取得に関して財源ごとに管理した上で、対応する長期前受金を適切に管理する必要がある。

しかし、工業用水道事業では、補助金で取得した固定資産は管理しているものの、企業債を発行して取得した固定資産及び自己資金又は借入金で取得した固定資産については特に区分されておらず、長期前受金の収益化については補助金と補助金以外に区分けして、収益化の金額を理論値で算出しているため、本来収益化されるべきではない部分の金額が長期前受金戻入（営業外収益）として計上されている。

・長期前受金の収益化イメージ



<改善策>

固定資産の取得に際して、財源別（補助金・企業債・自己資金又は借入金）に管理した上で、対応する長期前受金についても紐付けて管理すべきである。企業局では会計システム（固定資産管理システム）の更新を予定しており、上記対応が望まれる。

なお、過年度に取得した固定資産については遡って財源ごとに整理した上で、長期前受金の収益化について修正すべきであるものの、工業用水道事業の固定資産の大部分は初期投資や更新投資の際に、補助金や企業債を発行して取得したものが多いため、過年度に遡って修正するほどの重要性はないものとする。

14. 入札の管理について【指摘事項】

<発見した事実もしくは現状>

現在の有明及び八代工業用水道運転保守等業務委託契約（以下 保守契約）については、平成 28 年 2 月 25 日に契約を交わされたものである。この契約を交わすにあたって、企業局は総合評価方式による一般競争入札を実施しているが、この中で情報の管理についてより慎重を期すべきではなかったと感じる点があった。

<問題点>

企業局は公募後に施設の現地説明会を実施しているが、事前説明会の実施前に落札者である A 社に対して「事前説明会への参加申込は希望者が御社しかないが開催するか」との連絡をしている。

これは現地説明会の時点で応札の可能性がある会社が 1 社しかないとの情報を示唆するものであり、この段階で参加申込者が 1 社しかないという情報を A 社に話した点に問題がある。

また、最終的に参加者が 1 社になるか不透明であるにも関わらず、落札金額を前回よりも高く入札している点も違和感がある。この点については、当時まだ電子入札が導入されておらず、参加者を集めて紙面により入札していたことから、入札用紙を複数のパターン用意し、他の参加者の状況により入札額を判断した可能性があるとのことであり、手続上の問題はなかったものとする。

しかし、入札への参加者が少ないとの情報を事前に与えてしまったことが、落札金額が高くなったことに少なからず影響している可能性があり、競争性が適切に確保できていたか疑問がある。

<改善策>

入札手続については、公平性を確保したうえで、競争原理を働かせることで可能な限り安価で発注できるよう配慮する必要がある。よって、公平性を確保するためには入札に関わる情報の扱いには慎重を期す必要がある。

平成 22 年度に実施された現地説明会においては 3 社が参加しており、それぞれ時間をずらすことで他にどのような会社が参加しているかわからないよう配慮されていた。

今回の入札手続においては、現地説明会の前に申込者に対して、申込者が 1 社しかないということを連絡しており、今後このような対応は注意が必要である。

たとえ参加申込者が 1 社であったとしても、現地説明会を実施すべきであったと考える。結果的に参加者が 1 社しかない可能性があることと参加者が察したとしても、それは県側の落ち度ではないことから、今後検討が必要である。

15. 入札の予定価格について【意見】

<発見した事実もしくは現状>

水質分析業務に関する委託業務について、入札手続きを確認したが、落札率が14.4%と非常に低い状況にあった。

当該事業は業務委託であることから、最低落札価格の設定がなく、予定価格に対する落札率が非常に低い場合であっても、適正に入札が成立する。

応札者	入札金額	落札者
A社	105,000円	
B社	100,000円	
C社	98,000円	○
D社	195,000円	
E社	145,000円	
F社	160,000円	

上記のように、1社だけが低い価格で入札しているのではなく、6社が20万円未満の金額で入札しており、予定価格の734,000円から大きく乖離している状況にあった。

<問題点>

熊本県としては予定価格の算定の根拠として、業界団体である(社)日本水道協会が平成23年12月に作成した「水質検査・管理業務等委託積算要領」を価格算定の根拠としているが、当該資料は8年前に作成されていることから、現在の経済水準と乖離している可能性がある。また、当該資料はあくまでも積算例として示されているものであり、業界として価格競争による低価格化を防止する目的もあると考えられることから、各数値については実態を反映した数値に直す必要がある。

このように、水質分析業務の予定価格について、市場価格からかけ離れた予定価格を設定すると、落札価格が適正なものであるか判断できない点で問題がある。

<改善策>

今回のような業務の発注においては、予定価格算定のため数社から事前見積り入手し、現在の経済水準を反映した予定価格の算定する方法が考えられる。

今後、予定価格との乖離を確認することで適正な価格で落札しているかモニタリングするために、市場価格を反映した予定価格の算定を導入すべきであるとする。

また、競争原理が働くよう一般競争入札制度が導入されているが、行き過ぎた競争は逆に業界の疲弊を生む恐れがある。

現在熊本県としては最低制限価格を導入していないが、業務委託契約についても最低制限価格を導入することで、行き過ぎた価格競争が発生しないよう配慮すべきである。

16. 変更契約書について【指摘事項】

<発見した事実もしくは現状>

2019年10月1日から消費税が8%から10%に引き上げられることに伴って、有明及び八代工業用水道運転保守等業務委託契約の一部変更を行っている。

(単位：円)

項目	変更前	変更後	差額
委託料	514,900,000	514,900,000	0
消費税	41,192,000	42,221,796	1,029,796
合計	556,092,000	557,121,796	1,029,796

上記は、業務委託期間中である2016年4月1日から2021年3月31日までの5年間のうち、増税となった2019年10月1日からの18か月分のうち、2019年度に属する6ヶ月分について引き上げられた2%分を増額したものである。

<問題点>

上記に伴って交わされた一部変更契約書及び別紙を確認したところ、別紙に記載されている月々の「消費税及び地方消費税」の金額について、2019年10月から2020年3月までの6ヶ月分は増税後の10%で計算された金額858,170円が記載されているものの、2020年4月～2021年3月までの12か月については、増税前の8%で計算された金額686,536円が記載されていた。

原因について確認をしたところ、以下のような説明を受けた。

当該保守業務契約は期間を5年間となっていることから、債務負担行為の対象となる契約である。今回の増税による契約金額の変更は2019年10月から18ヶ月間に渡る支払いに関するものであることから、本来であれば債務負担行為を増額分だけ追加で取り直す必要がある。

しかし、事務手続が間に合わなかったことから、歳出予算として当年度の予算から支出することとしたため、当年度分の2019年10月から2020年3月までの6ヶ月分だけ変更契約を実施し、2020年4月から2021年3月までの12ヶ月分については次年度において変更契約を実施する方針としたため、上記のような契約書の記載とな

った。

「債務負担行為」とは、歳出予算の金額、継続費の総額又は繰越明許費の金額に含まれているものを除き、将来にわたる債務を負担する行為を指す。債務負担行為と歳出予算の相違点は、歳出予算が当該年度限りのものであるのに対し、債務負担行為は原則として将来の複数年にわたる債務に対する点にある。

本来将来にわたる債務を負担する行為は、債務負担行為による手続を踏む必要があることから問題がある。

<改善策>

上記のような歳出予算による負担自体は、予算の弾力的な対応として認められる方法であり問題はない。

企業局としては、債務負担行為の手続まで実施する必要があるか検討したうえで、残りの契約期間が1年6ヶ月と短くなっていること及び債務負担行為を追加でとることが時間的に難しかったことから、歳出予算による負担としたようである。

しかし、増税については1年以上前から導入が確実であったことから準備期間も十分あり、本来事前に債務負担行為を追加でとることができたものとする。企業局としては、複数年契約の途中で増税となったことから、変更契約の必要性について気づくのを漏らしたようである。

今後、工業用水についてはコンセッション方式への移行を準備されているが、契約期間が数十年とさらに長くなる可能性があることから、変更契約の必要が出てくる事象について、毎年検討する等の慎重な対応が必要である。

17. 消耗品費の計上（共通経費の按分）について【意見】

<発見した事実もしくは現状>

平成30年度熊本県有料駐車場事業決算附属書類の収益費用明細書における営業費用 - 消耗品費の内容を確認したところ、コピー機使用料6月分が計上されていた。有料駐車場事業ではコピー機使用料が6月分だけ計上されており、その他の月については計上がされていなかった。コピー機の使用に関してはほぼ毎日使用されることが想定されることから、6月分しか計上されていないことに関して、担当者に内容を確認したところ、コピー機の使用料については、企業局全体での使用料に関して請求されることから、その負担については従来から、4月、5月の請求分を工業用水道事業、6月請求分を有料駐車場事業、7月から3月まで請求の分を電気事業という方法を採用しているとのことであった。

<問題点>

電気事業、工業用水道事業、有料駐車場事業の共通経費であるコピー機使用料について、理論的な按分計算に基づき配賦されていない。

<改善策>

共通経費に関しては、適切な配賦基準を設けて、その基準に従って按分することが、より適切な期間損益計算に資するものと考えられる。そこで、コピー機の使用料に関しても、再度、適切な配賦基準を検討し、より適切な期間損益計算に資する按分方法を設定することが望まれる。

ただし、コピー機使用料に関しては、各月の発生金額が多額ではなく、決算書に対する重要性が乏しい場合は、事務効率の簡便性の観点から従来の方法を継続することも考えられる。

(4) 全般的事項

18. 事業間の貸付金に関する方針について【意見】

<発見した事実もしくは現状>

荅北工業用水道事業から八代工業用水道事業に対して資金の貸し付け 366,114,211 円（平成 31 年 3 月末）が発生している。これについては、八代工業用水道事業において導水管の老朽化が進んだことから、大規模な更新が必要となり、余裕資金をもって荅北工業用水から資金を借りたものである。

工業用水道事業内ではあるが、工業用水施設ごとに会計を区分管理していることから、長期貸付金、他会計借入金として計上しているとのことである。

<問題点>

長期貸付金については、以下の 3 回に分けて貸付が実施されている。

貸付年月日	貸付額	期間	利息	備考
平成 27 年 3 月 31 日	71,000,000 円	50 年	無利子	1 年間据え置き
平成 28 年 3 月 31 日	144,000,000 円	50 年	無利子	1 年間据え置き
平成 29 年 3 月 31 日	164,700,000 円	50 年	無利子	1 年間据え置き

上記については返済スケジュールが作成されており、導水管の耐用年数である 50 年間で返済することとなっている。

現在固定資産の取得や大規模な工事を実施する場合の資金調達方法は、一般会計からの借り入れ、企業債の発行、他会計からの借り入れの 3 つである。

しかし、どのような場合にどの資金調達方法を利用するかについては特にルールはないとのことである。上記のように他会計からの借り入れについては返済期間が 50 年と長期に及ぶ。もともと会計を分けて管理した趣旨からすれば、資金調達方法に関するルールが存在しない点で問題がある。

<改善策>

もともと会計を分けて管理した趣旨からすれば、返済だけでなく、借り入れ等の資金調達に関しても十分な管理をする必要がある。一般的に返済期間 50 年は長過ぎであり、無理のない範囲で返済できるようにしているものとする。また、一般会計からの借入金といった資金調達方法（現在、無金利で返済も猶予されている）もあることから、どの方法で調達するか明確な方針が必要であるとする。

今後、資金調達方法に関するルール及び方針を設けたうえで借り入れる必要がある。

19. 事業間の資金貸付に関する開示について【指摘事項】

<発見した事実もしくは現状>

企業局の決算書において、長期貸付金及び他会計借入金 366,114,211 円（平成 31 年 3 月末）が計上されているが、これは苓北工業用水道事業から八代工業用水道事業間への資金貸付けであり、企業局全体からすれば内部取引である。

（単位：千円）

科目\年度	平成 26 年度	平成 27 年度	平成 28 年度	平成 29 年度	平成 30 年度
長期貸付金	71,000 (-)	215,000 (-)	378,250 (-)	373,863 (-)	366,114 (-)
他会計借入金	71,000 (-)	215,000 (1,449)	378,250 (4,387)	373,863 (7,749)	366,114 (7,748)

注 1：八代工業用水道事業側の他会計借入金については、貸借対照表上は一般会計からの他会計借入金と合算されて計上されている。

注 2：（ ）は流動資産・流動負債として計上されている残高

<問題点>

内部取引によって発生した債権債務については対外的な債権債務ではないことから、企業局の決算書においては相殺消去する必要がある。

よって、企業局の貸借対照表において長期貸付金及び他会計借入金として両建てで計上されている点で問題がある。

<改善策>

今後内部取引によって発生した債権債務については、貸借対照表を作成する段階で相殺消去し、資産及び負債として計上しないよう修正する必要がある。

20. 固定資産明細書の様式について【意見】

<発見した事実もしくは現状>

平成 30 年度の決算書における、固定資産明細書の項目建ては以下のとおりである。

<u>固定資産明細書</u>
(1) 有形固定資産
(2) 無形固定資産
<u>(3) 建設仮勘定明細書</u>
<u>(4) 投資明細書</u>
<u>(5) 長期貸付明細書</u>

<問題点>

上記固定資産明細書の項目建てについて、以下のような問題点がある。

- ① 「建設仮勘定」は有形固定資産の一内訳科目であり、有形固定資産及び無形固定資産と並列的に記載されるものではない。
- ② 投資明細書とあるが、公益企業会計施行規則においては、勘定科目で記載するとあり、「投資その他の資産」明細として記載する方が正しい。
- ③ 「長期貸付金」は投資その他の資産の一内訳科目であり、投資その他の資産と並列的に記載されるものではない。なお、当該長期貸付金については、工業用水道事業間の内部取引であることから、そもそも企業局の貸借対照表には記載する必要がなく、固定資産明細書に項目を設ける必要がない。

<改善策>

公営企業会計施行規則においては、決算書の様式を例示しているものの、詳細については規程がないことから、最終的には各企業体の判断により設定される必要がある。

ただし、上記①～③については、会計理論上違和感があり、読者の理解にも影響があることから、以下のような対応を検討すべきである。

- ① 「建設仮勘定」は有形固定資産の一内訳に過ぎないことから、記載する場合は「有形固定資産明細」の補助的な明細として記載する。
- ② 投資その他の資産は「長期貸付金」のみであり、また内部取引であることから、「投資その他の資産」の明細書のみで十分であり、「長期貸付明細書」の作成は不要である。

<u>固定資産明細書</u>
<ul style="list-style-type: none"> (1) 有形固定資産 <ul style="list-style-type: none"> ① <u>建設仮勘定明細書</u> (2) 無形固定資産 (3) 投資その他の資産

21. 人件費の計上方法について【意見】

<発見した事実もしくは現状>

決算書における「給料手当」について、各事業への人件費の集計は以下のような考え方に基づいて実施している。

- ① 業務内容に応じて各事業への集計は個人別に行う。
- ② 一般管理費については、事業規模等を勘案し、電気事業のみに集計する。
- ③ 工業用水道事業のうち、八代工業用水道事業については有明工業用水道事業とセットで業務を担当していることから、人件費は集計しない。

- ④ 班長の業務は、班内の各業務を統括する業務であることから、班内に複数の事業がある場合においても、業務量が大きい電気事業で集計する。

この結果、平成 30 年度及び平成 31 年度では以下のような集計方針となっている。

(単位：人)

事業名	予算科目別	H30 年度	H31 年度
電気事業	一般管理費	20	21
	荒瀬ダム関連費	3	3
	発電総合管理所	29.75	26.75
	阿蘇車帰風力発電所	0.25	0.25
	電気事業計	53	51
工業用水道事業	有明工業用水道	4	5
	八代工業用水道	—	—
	苓北工業用水道	3	3
	工業用水道事業計	7	8
駐車場事業	駐車場事業計	1	1
合計		61	60

注：阿蘇車帰風力発電所については、1名の担当者が12ヶ月のうち3ヶ月程度同事業の業務にあたっているとの前提で、4分の1を配賦している。

<問題点>

上記人件費の集計方法について、以下のような問題点がある。

- ① 総務経営課の大半の人件費については、一般管理費として電気事業に集計してあるが、特に総務班については事業規模に比例的に業務を負担しているわけではないと考えられることから、電気事業に大半の額を集計することには問題がある。
- ② 工務課の班長の人件費については、一般管理費として電気事業に集計してあるが、工業用水道事業についても業務負担があることから、全額電気事業に集計することには問題がある。

駐車場事業については職員1名を集計してあるが、担当職員が1年間当該業務に特化しているわけではないことから、一般管理費を配賦しないこととのバランスをとっているものとする。

しかし、金額的な重要性の高い人件費の集計方法としては、実態をより正確に反映

した方法にする必要がある。業務量の違いにより集計方法を決めているとのことであるが、執務記録等の具体的な数値に基づくもではなく、感覚によるものであることから、実態を反映できているか検証できない点で問題がある。

<改善策>

職員の業務については、兼務する状況があり、また横断的な業務も存在することから、単純に事業ごとに分けられないことは理解できる。本来であれば実施した業務について執務記録をとって、適切な配賦割合を計算することが望ましいが、これも現実問題として実施が困難であると考ええる。

そこで、以下のような点について検討することが望ましい。

- ① 一般管理費については、総務班のように業務量が事業規模に必ずしも比例しない部署については、人数割り等の別な配賦基準で割り振る。
- ② 一般管理費に集計されている企画調整班や各部署の班長の人件費については、事業規模に業務量が比例する面もあることから、営業費用（直接費）の額に応じて配賦計算をする。
- ③ 一般管理費を全額電気事業に集計するのではなく、工業用水道事業及び駐車場事業についても配賦計算をする。
- ④ 各事業に集計している人件費についても、兼務状態や横断的な業務の負担が存在する場合は、営業費用の割合に応じて配賦計算を実施する。
- ⑤ 配賦基準について、一定の基準を定め継続的に適用することとした場合でも、年度によって臨時的な業務が発生することも考えられることから、每期従来の配賦基準で問題ないか確認する作業が必要であり、前期から大きく業務内容に変化が発生している場合は、配賦基準の見直しを検討する必要がある。

一般管理費の配賦基準として、例えば一般管理費を除く営業費用（直接費）を用いた場合、以下のようなになる。

一般管理費を除く営業費用（直接費）を基準に配賦する場合

（単位：円）

事業名	① 営業費用 (除く 一般管理費)	構成比	② 一般管理費 配賦額	① + ②
電気事業	1,195,260,728	54.3%	153,599,853	1,348,860,581
工業用水道事業	953,057,735	43.3%	122,474,976	1,075,532,711
駐車場事業	51,269,645	2.3%	6,588,529	57,858,174
合計	2,199,588,108	100.0%	282,663,358	2,482,251,466

事業名	H30 年度決算書 営業費用	差額
電気事業	1,477,924,086	▲ 129,063,505
工業用水道事業	953,057,735	122,474,976
駐車場事業	51,269,645	6,588,529
合計	2,482,251,466	

一般管理費を除く営業費用を配賦基準とした場合、上記のように工業用水道事業及び駐車場事業に対しても一般管理費を配賦する必要が出てくることから、どちらの方がより実態を表しているか今後慎重に検討したうえで、決算を行うことが望まれることとg。

22. 資本剰余金に含まれる雑資本剰余金について【指摘事項】

<発見した事実もしくは現状>

平成30年度の熊本県工業用水道事業貸借対照表において、資本剰余金の内訳科目として雑資本剰余金335,310円が計上されている。

当該金額につき内容を確認したところ、新地方公営企業会計基準の適用にあたり、資本剰余金として整理すべき残高を整理した際に、資本的支出に充てられた補助金等の財源のうち、何らかの理由で対象資産の残高と不突合となってしまった差額を、当該科目に振り替えて計上しているものであることが判明した。

地方公営企業法施行規則において、資本剰余金については以下の通り規定されている。

<p>(資本勘定の区分)</p> <p>第六条 資本勘定のうち剰余金は、適当な項目に細分しなければならない。</p> <p>2 次の各号に掲げる剰余金は、資本剰余金に属するものとする。</p> <p>一 再評価積立金</p> <p>二 受贈財産評価額（償却資産以外の固定資産の取得又は改良に充てるためのものに限る。）</p>

三 寄附金（償却資産以外の固定資産の取得又は改良に充てるためのものに限る。）

四 その他の剰余金であつて、資本剰余金に属する剰余金とすべきもの

また、現行の地方公営企業法において、資本剰余金の処分については、以下のよう
な取り扱うこととされている。

<資本剰余金の処分>

問 資本剰余金の処分の可能性があるものについてご教示いただきたい。

(答)

資本剰余金に整理されている再評価積立金、受贈財産評価額、補助金等について、条例
又は議会の議決により処分できるものである。

ただし、資本剰余金に整理すべき資金（資本的支出に充てるために交付された補助金、
負担金その他これらに類する金銭又は物件をいう。）をもって取得した固定資産で、みな
し償却により減価償却を行わなかった部分に相当する額の資本剰余金については、当該
固定資産の除却等とは無関係に取り崩したり、欠損補填に使用したりすることは、適正
な処理とはいえない。

（出所：平成 23 年 11 月 30 日 総務省「資本制度の見直しに関する Q & A につい
て」より抜粋）

上記 Q & A によれば、資本剰余金に整理すべき資金で取得した固定資産で、みなし
償却により減価償却を行わなかった部分に相当する額を除き、処分することは認めら
れるものと解釈できる。

今回検出された雑資本剰余金については、当該資金を用いて取得した固定資産がな
く、上記規程に照らす限り資本剰余金として計上する根拠がない。

<問題点>

資本剰余金として計上する根拠のない金額が資本剰余金として計上されている。

<改善策>

地方公営企業法において、資本剰余金を含む剰余金の処分に関しては、以下の通り
定められている。

（剰余金の処分等）

第三十二条 地方公営企業は、毎事業年度利益を生じた場合において前事業年度から繰
り越した欠損金があるときは、その利益をもってその欠損金をうめなければならない。

2 毎事業年度生じた利益の処分は、前項の規定による場合を除くほか、条例の定め
るところにより、又は議会の議決を経て、行わなければならない。

3 毎事業年度生じた資本剰余金の処分は、条例の定めるところにより、又は議会の議
決を経て、行わなければならない。

4 資本金の額は、議会の議決を経て、減少することができる。

今回検出された雑資本剰余金については、前述の通り計上する根拠がないことから、

上記地方公営企業法の規定に基づき、条例もしくは議会の議決を経て処分を行うべきである。

3. 監査の結果に添えて提出する意見

(1) 工業用水道事業の財政状態と今後の収支見通しについて

「1. 工業用水道事業および駐車場事業の概要」のデータが示す通り、工業用水道事業全体では赤字の業況が続いており、財政状態についても債務超過の状況が継続している状況である。

地方公営企業の原則として、地方公営企業法では以下の通り示されている。

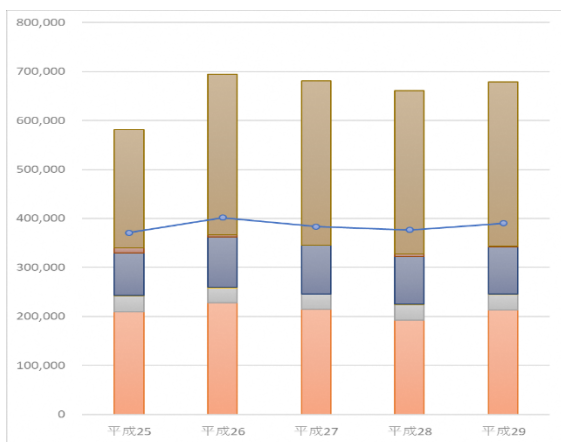
(経営の基本原則)

第三条 地方公営企業は、常に企業の経済性を発揮するとともに、その本来の目的である公共の福祉を増進するように運営されなければならない。

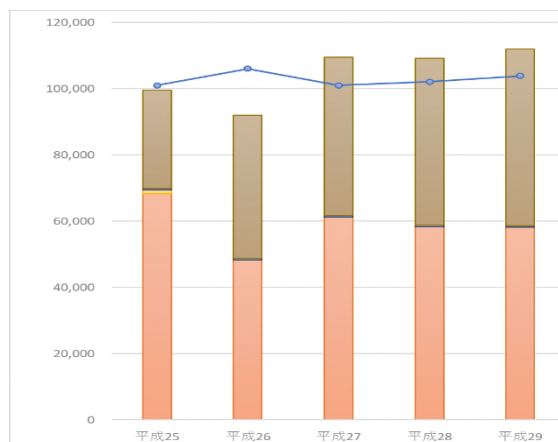
すなわち、企業の経済性を発揮する、といった面を達成するためには、当該企業において実施する事業から得られる収益によって、その事業を実施するための費用が賄えることが前提にあるものと考えられるが、少なくとも工業用水道事業における状況を見る限り、経済性が十分に発揮されているとはいいがたい。

そこで、赤字構造の原因がどこにあるかを見るため、工業用水道事業の事業セグメントごとの営業収益と営業費用の関係を図示したものが次のグラフである。

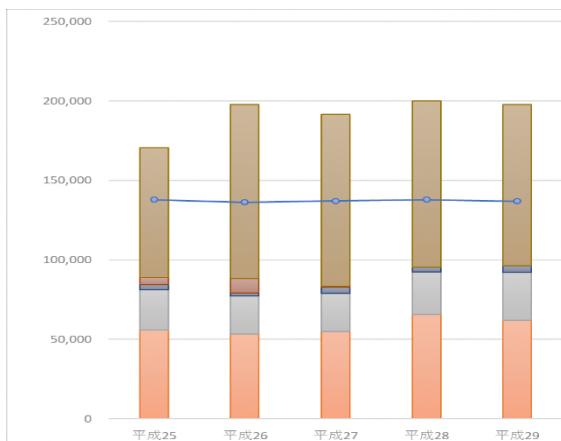
有明



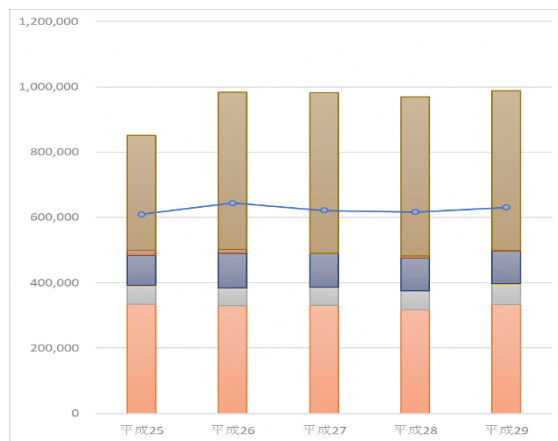
八代



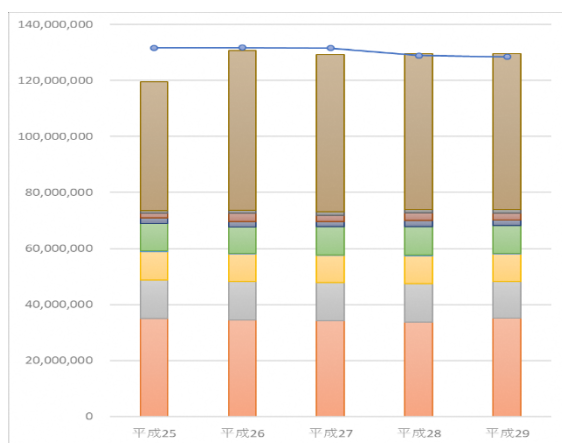
苓北



工業用水道事業計



(参考) 全国計



凡例：

- 合計 / 減価償却費
- 合計 / その他営業費用
- 合計 / 資産減耗費
- 合計 / 業務費
- 合計 / 総係費
- 合計 / 受託工事費
- 合計 / 配水及び給水費
- 合計 / 職員給与費計
- 合計 / 原水及び浄水費
- 合計 / 営業収益

出所：政府統計の総合窓口 (https://www.e-stat.go.jp/stat-search/files?page=1&toukei=00200251&kikan=00200&tstat=000001125335&result_page=1) のデータを基に作成。

工業用水に限らず、電気、ガス、上下水道等のインフラの整備を要する事業については、インフラ整備に要する投資が多大となるため、当該インフラ整備により取得した資産の減価償却費の負担が大きくなり、事業費の大半を占めることが多い。

熊本県の工業用水道事業全体を見ても費用のおよそ半分を減価償却費が占めており、特に有明工業用水道事業においては、平成 29 年度における減価償却費 335,084 千円のうち、水源となっている竜門ダムの使用権の償却費が 288,188 千円を占めている。これに対し、収益については減価償却費を除く費用を賄える程度にしか計上できておらず、水源確保のための設備投資に伴う減価償却費が事業の黒字化に対して大きな足かせとなっていることが考えられる。

参考として付した全国の工業用水道事業の収益・費用の関係を見ても、償却費を含めた総費用と、営業収益が概ね均衡する水準で推移しており、熊本県の工業用水道事業における収支構造は全国的にみても費用が過大となっていることが見て取れる。

ここで、事業規模に対する減価償却費の割合を示すために、各事業の配水能力および実際の配水量と、減価償却費の比率を算定し、事業規模に比較して減価償却費、ひいては設備投資の額がどのような関係にあるかを示したのが以下の表である。

項目\施設名	有明	八代	苓北	平均※
減価償却費÷現在配水能力 (千円/m ³)	9.90	1.95	14.08	4.12
減価償却費÷契約水量 (千円/m ³)	23.39	5.61	14.32	7.03
減価償却費÷年間総配水量 (円/m ³)	98.67	24.53	48.65	28.78
減価償却費÷有収水量 (円/m ³)	111.73	25.84	48.65	29.70
契約水量÷現在配水能力 (%)	42.30	34.80	98.33	71.26

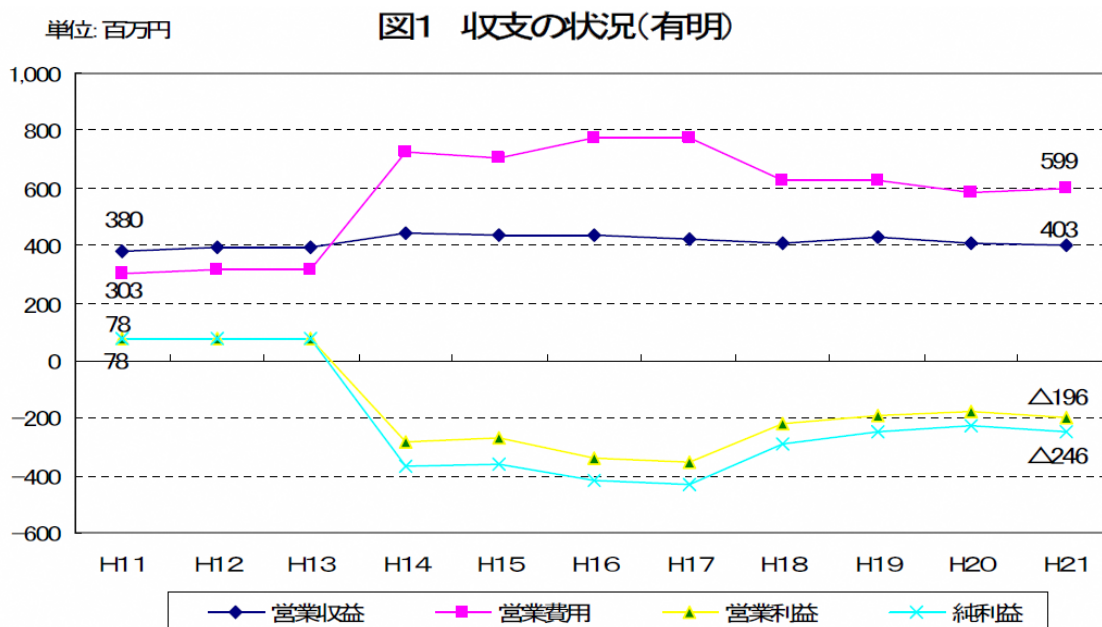
出所：前出統計データ平成 29 年度分。なお「平均※」の値については、当該データ中総収益が 100,000 円以上でかつ、営業費用、配水能力等のデータが取得できる 155 事業のデータを基に算出した。

収支が均衡している八代工業用水道事業については、他県平均を下回る比率となっているが、有明工業用水道事業と苓北工業用水道事業については、実際の配水量に対してのみでなく、配水能力に対しても減価償却費が大きくなっており、そもそも事業規模に対して償却費の負担が大きいことがわかる。

加えて有明工業用水道事業については配水能力に比して実際の配水量が少ないことから、実際配水量に対する償却費の割合が非常に高い。有明工業用水道事業における償却費の大半が、ダムの使用権によるものであることを考えると、ダムの使用権を取得した当初における使用権の価額が当初見込んだ事業規模に比して大きすぎ、かつ、当初見込んだほどの配水先が確保できなかったものと考えられる。

以下に示す図表は、平成 23 年 3 月において企業局が策定した有明工業用水道事業経営再建計画において示された、過年度における経営状況の推移を示したグラフであ

るが、ダムの使用権が計上された平成 14 年以降、営業費用が急増しているにもかかわらず営業収益がそれほど改善していないことから、ダムの使用権が工業用水道事業に対して経営的に貢献していないことがわかる。

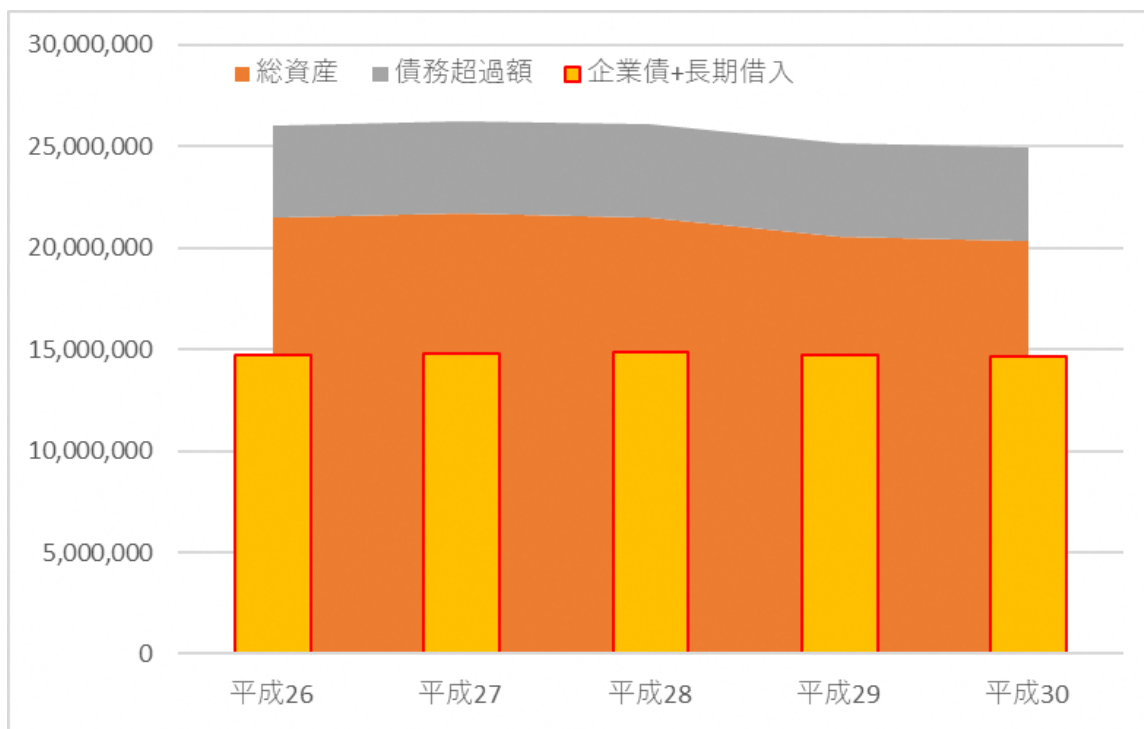


(出所：平成 23 年 3 月「熊本県企業局有明工業用水道事業経営再建計画」より抜粋)

ダム使用権は平成 14 年度に 238 億円が計上され、平成 18 年に用水の一部を上水道に転用したことによる使用権の一部譲渡と、毎年の減価償却を経て、平成 30 年度末時点では 111 億円の残高となっている。残存年数はおよそ 39 年となっているが、この償却費負担が続く限り、収益に対して過大な償却費負担も継続することとなる。

収益面だけではなく、ダム使用権の償却費計上に伴う損失の計上は、工業用水道事業に関する財政状況にも影響を及ぼしている。損失が累積することで工業用水道事業全体では前述の通り債務超過となっている。利益が計上できないことから他会計からの借入金等も削減することができず、このままの状況が続けば企業債と他会計借入金の残高だけで総資産の額を超過してしまうような状況にもなりかねない。

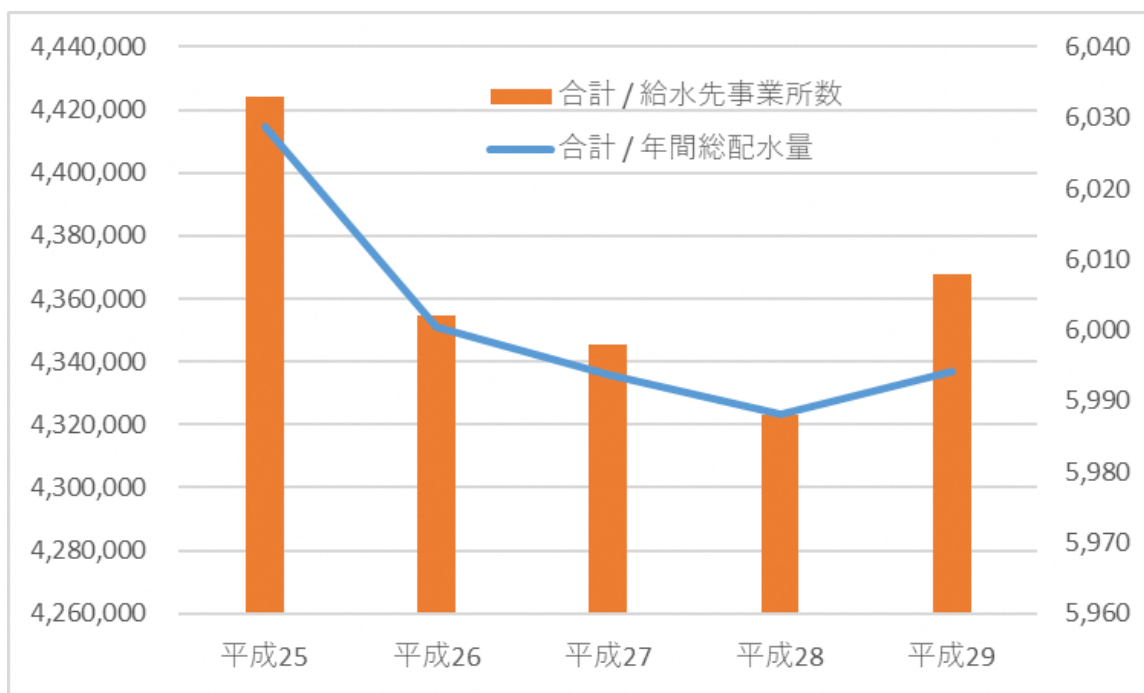
<総資産額、債務超過額と他会計長期借入、企業債残高との関係（単位：千円）>



有明工業用水道事業については配水能力に余裕があるため、企業立地を促し収益増加を図ることで収支均衡を図る、といった対応も考えられるが、そのためには1事業所当たりの配水量が変わらなかったとしても、現在の配水先事業者数を倍程度に増やす必要がある。加えて最近では工業用水を使用する事業所においても環境対策や節水意識が浸透し水の使用量が減ってきており、全国的に工業用水の配水先事業所自体も減少傾向にある現状を考えると、総費用を賄うだけの収益向上が見込めるかについては不確実であるといえる。

＜全国の工業用水道事業における年間総配水量および配水先事業所数の推移＞

(単位：左軸・配水量千 m^3 、右軸・配水先件)

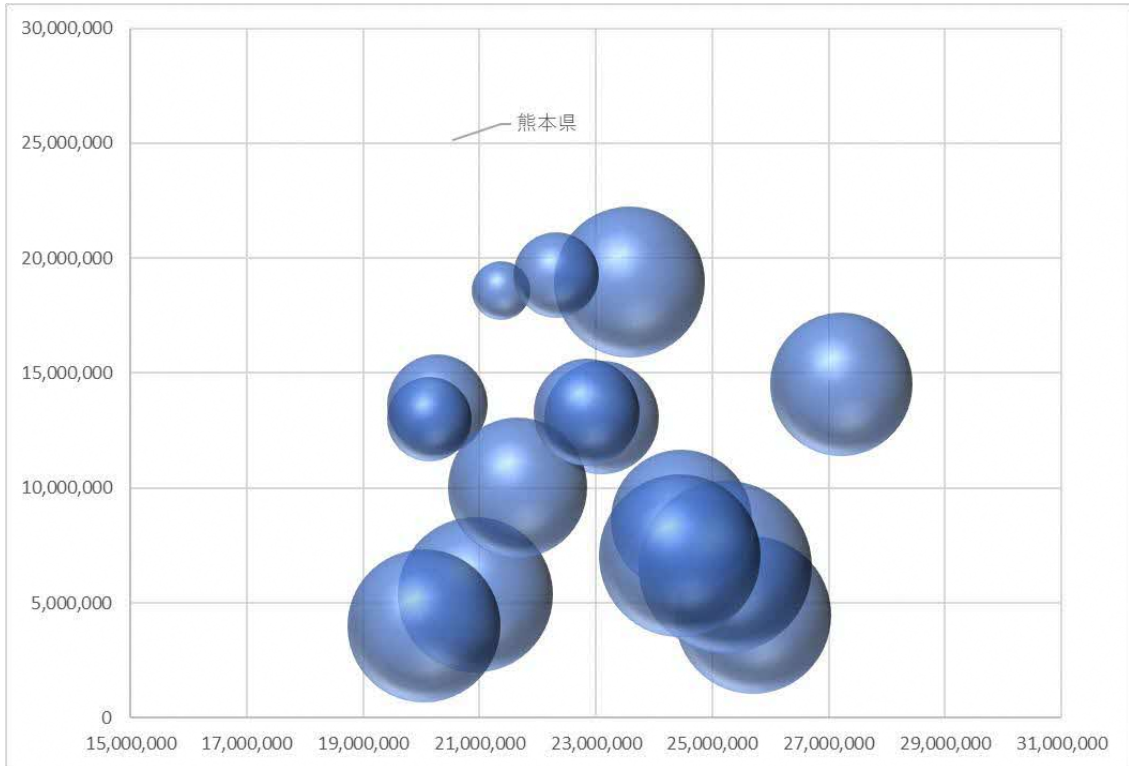


(出所：前出統計データより、全国の公営企業法適用対象となっている工業用水道事業のデータを集計し作成)

以上のことから、特に有明工業用水道事業に関しては、コンセッション方式の導入による運営費負担の軽減努力を行ったとしても、根本的な経営改善対策となるかは不確実であると考えられ、個別意見「12. 県財政負担のあり方について【意見】」で述べたように、県の財政負担の在り方を抜本的に見直すといった対策がない限り、収支及び財政状況の改善は見込めない。

また、財政状態改善に関して検討すべきは、資本の額が過少となっている点である。貸借対照表上、工業用水道事業における資本金の額は30千円となっており、同等の資産規模を持つ他県の工業用水道事業と比較しても著しく低い。次に示す図の通り、資産・負債の規模と資本金の関係を図示した場合、他県の工業用水道事業と比較すると図示が困難となるほど資本金の額が小さいことがわかる。

<各工業用水道事業の総資産（横軸） 負債合計（縦軸）と資本金（バブルの幅）の関係>



(単位：千円)

団体名	資産合計	負債合計	資本金
北海道	23,567,168	18,968,589	12,335,527
秋田県	20,280,927	13,619,485	5,412,894
栃木県	21,371,592	18,579,229	1,810,944
群馬県	20,131,776	12,973,829	3,816,159
埼玉県	25,700,671	4,460,204	13,262,231
横浜市	24,466,755	8,598,127	10,749,849
富山県	23,095,933	13,082,798	6,946,044
大阪市	20,927,427	5,357,842	13,035,484
尼崎市	20,036,164	4,016,633	12,641,010
和歌山市	21,650,477	10,016,935	10,545,280
広島県	22,834,400	13,301,333	6,089,023
福山市	25,222,221	6,580,568	16,115,186
福岡県	27,222,768	14,509,495	10,993,451
伊万里市	22,321,749	19,250,161	3,918,572
熊本県	20,531,146	25,132,537	30
大分県	24,439,646	7,039,558	14,231,743

(出所：総務省統計資料より、資産規模が2百億円以上、3百億円以下の事業を抽出)

資本が脆弱なうえ、償却費負担が大きいことから利益の計上も難しく、每期継続して損失を計上しているようでは、債務超過解消の見通しは立てられない。また、現在の収益構造を見る限り、一般会計からの借入金については返済の見込みが立たず、他県の資本構成と比較しても、本来事業実施のための資本として拠出すべきものではなかったかと考えられる。

財政状況の健全化、また将来への損失の繰延を防ぐ観点から、有明工業用水道事業に関して「10. 固定資産の減損の検討について【意見】」で示したとおり減損損失を認識し、事業規模に比して過大となっている資産額を損失として計上した上で、一般会計からの借入金を資本に転換し、財政基盤を見直すことを検討してはどうか。

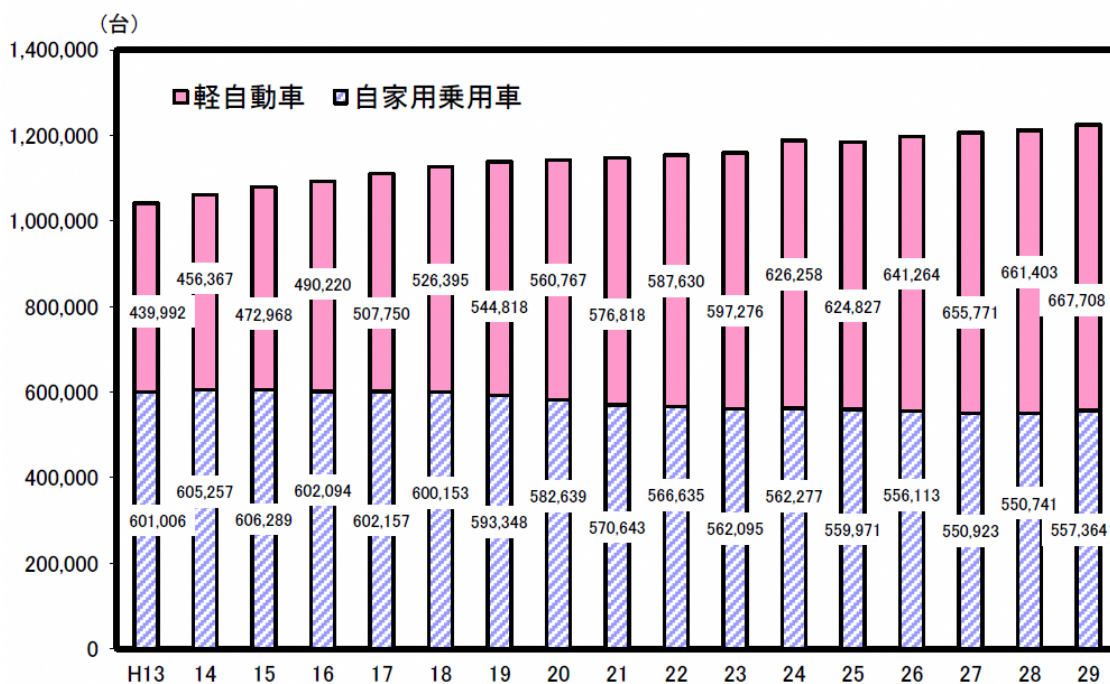
(2) 駐車場事業の今後の方向性について

「1. 工業用水道事業および駐車場事業の概要」に示した通り、駐車場事業については、平成 28 年度の指定管理者制度導入以降、熊本地震による一時閉鎖や同地震に伴う改修工事等の時期を除き利用者数は増加傾向にある。営業収益についても、指定管理者制度移行後においても安定的に納付金収益が計上されており、財政状態としても企業債の償還がすでに終わっていることから現状懸念される状況にはない。

運営する駐車場のうち、メインとなる県営駐車場については昭和 55 年 3 月 1 日に供用が開始されており、以後 40 年が経過しており、あと 10 年程度で減価償却も完了し、建物の更新等も検討する時期になるものと思われるが、それまでの間に今後の駐車場事業の在り方について検討する必要があるものと考えられる。

以下に掲げる熊本県における自家用車の保有台数の推移をみると、軽自動車を中心に県内における保有台数は近年においても増加傾向にある。

熊本県の自動車保有台数の推移

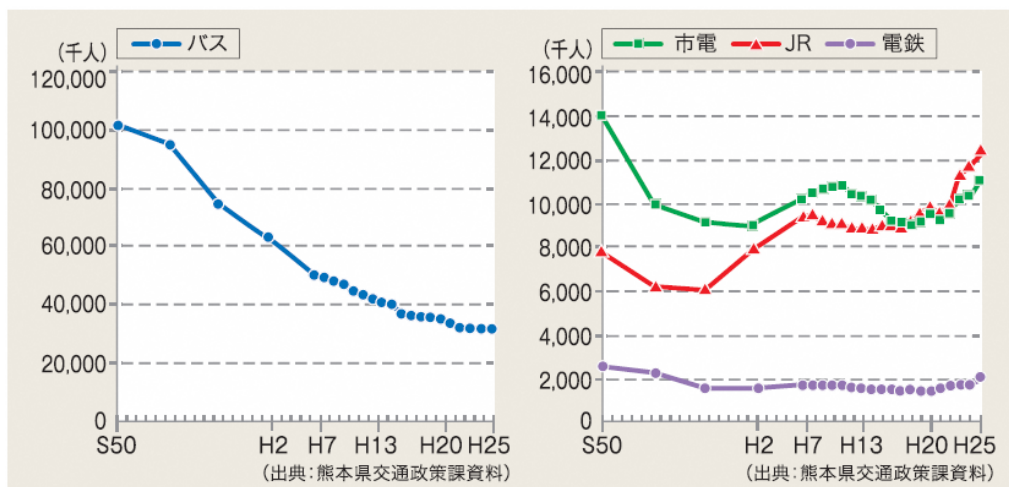


(出所：熊本県ホームページより。掲載 URL：

https://www.pref.kumamoto.jp/common/UploadFileOutput.ashx?c_id=&id=19358&sub_id=9&flid=126021)

3

反面、主に熊本市都市圏における公共交通機関の利用者は横ばいか、もしくは減少傾向にある。



（出所：熊本県ホームページ、「熊本都市圏都市交通マスタープラン」のページより、同マスタープラン内の資料より引用。https://www.pref.kumamoto.jp/kiji_16775.html）

これらのデータを見る限りでは今後も自家用車による人の移動と、市街地での駐車スペース需要はあるものと考えられる。反面、熊本市都市圏に限らず、高齢化の進展やこれに伴う公共交通網維持の重要性に加え、幹線道路における渋滞の発生や、CO₂排出等の環境問題を踏まえると、市街地への自家用車流入を増やすような施策をとるべきかどうかは検討の余地がある。少なくとも、中心市街地における駐車場を県が整備・維持することの是非について、見直す時期に来ているのではないかと考えられる。

仮に中心市街地における駐車場を維持するとしても、例えば渋滞への影響が出にくい場所に集約する、他の交通機関との連絡を考慮して整備するといった方策や、パークアンドライドを推進するため、市街地の駐車場を移転して郊外の交通結節点に大規模な駐車場を整備する、といった方策も考えられる。

供用開始時点では市街地に十分な数の駐車場がなかったことから県が直接駐車場を設置するという発想になったものと考えられるが、現在は民営の駐車場が多数整備されている状況である。県の役割としては他の自治体とも協力しながら駐車場を含む交通整備全体を見通した政策立案により重点を置き、駐車場の設置運営は自治体の交通政策や道路事情、駐車場の需給等を十分に把握した上で極力民間に任せて運営するようにシフトすることが望ましいものと考えられる。