

1 3. 会計処理に関する4つの問題点 ■引当金の計上他

監査の結果

(1) 準拠すべき会計基準

民法第34条の規定に基づき設立された公益法人は、公益法人会計基準に拠ることとされている。しかし、事業団は財務規程を設けており、それに準拠して会計処理をしている。また、財務規程に規定されていない事項については、県の財務規則を参考にしている。

実際のところ、事業団の収支計算書には、需用費や工事請負費など地方自治法施行規則に掲記されている科目が使用されており、事業団の財務規程には使用しうる勘定科目の定めがない。

以上の点に関して、まず、事業団は公益法人であり地方公共団体ではないので公益法人会計基準に準拠して会計処理を行う必要がある。第二に財務規程を公益法人会計基準に準じたものにするとともに（勘定科目表も含む）、財務規程に規定されていない事項については、公益法人会計基準および公正なる会計慣行に準拠すべきである。

(2) 賞与引当金の設定

事業団において引当金は、退職給与引当金のみ設定されているが発生主義会計においては通常、賞与支給規程との兼ね合いで「賞与引当金」も計上される。即ち、賞与支給対象期間のうち当該事業年度に属する部分がある場合、その属する部分に対応する賞与の額は、当該事業年度の費用として引当金により計上される。具体的には次の通りである。

	支給対象期間	支給月	3月終了事業年度対応未払賞与
期末手当	3月2日～6月1日	6月	3月2日～3月31日（30日）
勤勉手当	12月2日～6月1日	6月	12月2日～3月31日（120日）

毎年6月に支給される賞与は期末手当と勤勉手当からなる。期末手当の支給対象期間は本年3月2日から本年6月1日の92日であり、勤勉手当の支給対象期間は前年12月2日から本年6月1日までの182日である。

事業年度は4月1日から3月31日までの1年間であり、当該事業年度のなかに支給対象期間の日数が、期末手当については30日（3月2日から3月31日まで）、勤勉手当については

120日（12月2日から3月31日まで）含まれている。

賞与の支給は6月であるが、支給される賞与のうち当該事業年度相当分（期末手当については30日分、勤勉手当については120日分）の賞与は当該事業年度の職員の勤務に起因して発生したものである。従って、支給原因の属する期間対応分の費用は、その事業年度に引当金として計上すべきである。支給見込額基準により賞与引当金を算定すると9,265千円となり、事業団の正味財産は同額減少する。

尚、引当金の考え方につき事業団では資金の積立が必要と考えているようであるが（財務規程でも引当金を積み立てるという表現になっている。）、発生主義会計に基づく費用（正味財産の減少）の引当であり資金の積立は必ずしも必要ではない。

期末手当(H14.6)

$$15,905,240円 \times 30日(3/2 \sim 3/31) / 92日(3/2 \sim 6/1) = 5,186,491円$$

勤勉手当(H14.6)

$$6,186,055円 \times 120日(12/2 \sim 3/31) / 182日(12/2 \sim 6/1) = 4,078,717$$

9,265,208円

(3) 未払金の計上基準

平成13年度計算書類において、武道館の電気料金は平成13年4月分から平成14年3月分までの12ヶ月分が計上され、スケート場は平成13年3月分から平成14年2月分までの12ヶ月分が計上されている。どちらも支払いは4月以降であるから、武道館は発生主義により未払計上し、スケート場は現金主義により3月分の未払を計上しない処理によっている。

発生主義会計を基本原則とする公益法人会計基準によれば、何れも3月において電気を使用し電力という役務提供を既に受けているのであるから、たとえ支払いが済んでいなくともその対価を未払により計上すべきことは当然のことである。

しかし、このように異なった処理をしてきた原因は、官庁会計の現金主義の支払時点に関する取り扱いの差によるものであった。即ち、歳出の会計年度区分に関し令143条1項3号は、「光熱水費はその支出の原因である事実の存した期間の属する年度の費用として処理する」旨規定しつつ、例外として、同号ただし書きにより「その支出の原因となる事実が2事業年度にわたるものについては支払期限の属する年度の費用とする」こととしている。

その結果、武道館の検針は3月31日に測定されており、原則どおり3月分の電気代は支出の原因の属する前事業年度の費用とされた。一方スケート場は、検針が4月1日であり使用期間が前年4月2日から今年4月1日と期間が2事業年度にわたるため、例外として支

払期限が属する新事業年度に費用処理され、その結果、3月分は前年度において未払計上されなかった。

事業団の処理は、事業団が地方自治体であれば正しい処理とも言える。しかし、事業団は、発生主義会計を基本原則とする公益法人会計基準に準拠すべき公益法人であり、そこに混同があったと言わざるを得ない。スケート場の3月分の電気料は5百万円前後であるが、翌事業年度より未払計上すべきである。

(4) 取得委託を受けた財産の会計表示

事業団が県から委託を受けている管理業務のなかには施設の維持管理に必要な財産及び備品の取得に関する事務がある（管理委託契約第1条2項5号）。取得する備品は事業団が必要と認めたものを県に対し購入申請し、県は管理委託料に取得代金を含め事業団に支払っている。

又、事業団の事業費中、工事請負費は、施設の新築、増築以外の、維持修繕、または一部分の更新的な支出である。民間企業においては、複式簿記に従って経理されるため、施設設備関係の支出に関しては、それが貸借対照表に計上されるものか（いわゆる「資本的支出」）、当該年度の経費となるものなのか（いわゆる「収益的支出」）によって、期末の財政状態や課税所得計算に大きな影響を与えることになる。よって、特に管理を受託した施設に関しては、どちらが金銭を負担するか、受託者側が金銭を負担した場合にそれが資本的支出になるか収益的支出になるかは重大な問題となる。

取得委託財産の所有権については、覚書第5条により受領確認書を交付した時点で、民法646条第2項（受任者が委任者の為により自己の名を以て取得したる権利は之を委任者に移転することを要す。）の規定により県に権利移転があったものとして取り扱うこととなっている。受任者の受取物の引き渡し義務に基づくものであり、それ自体適法である。

一方、取得した備品等の会計表示について、民間企業であれば、施設の大修繕や備品の取得に関しては、他から取得の委託を受けた場合は立替金経理し、当該部分の県からの入金額は立替金の回収とすべきところ、事業団においては、支出額を工事請負費や消耗什器備品費で経理している。公益法人会計において、事業費における消耗什器備品費は、その事業年度において費消される備品等の購入を処理する科目として一般的に取り扱われている。従って、県に帰属する高額な備品と事業団で費用処理される20万円未満の備品等が混在しているため明瞭性の観点より好ましい処理とはいえない。県のために取得委託を受けた備品の取得金額、あるいは工事請負額は「備品委託取得支出」あるいは「工事委託請負支出」として事業費の項目として消耗什器備品費と区別して、あるいは自己の所有に属する資産計上される財産等を取得したときに使用される「固定資産取得支出」の次に同項目を分ける等して明瞭性を高めることが望ましい。

1.4. 警備業務のアウトソーシング ■人的警備から機械警備への移行

(1) アウトソーシングの背景

公の施設の管理は、普通地方公共団体が出資している法人で政令で定めるもの、又は公共団体若しくは公共的団体にのみ委託することができる（法244の2第3項）。したがって、施設の管理全体を民間業者に委託することはできないが、清掃業務や警備業務等の業務委託は可能であり、現に多くの業務を外部に委託している。

一般的に、民間へ外部委託する場合の予定価格計算上の積算人件費と、事業団の職員の給与水準には大きな開きがあり、民間へ外部委託した方が低額となる傾向がある。

(2) 監査の結果

スケート場は現在、警備業務を2名の臨時職員の交替勤務により行っている。勤務時間と曜日は次の通りである。

平日： 午後5時30分 ～ 翌朝 9時15分

月曜： 午前9時 ～ 午後 6時

勤務は365日毎日であり、月曜日は休館日であるが一般職員は休日となるため臨時職員による勤務が必要となっている。2名の人件費は社会保険も含め、概ね260万円前後である（臨時職員には退職金がないため、そのコストは考慮していない）。

平成12年3月に竣工した武道館は警備業務のアウトソーシングを行い、現在警備会社による機械警備を行っているが、そのコストは年間80万円弱である。

武道館の建築床面積は15,714.2平方メートル、スケート場はそれより多少狭い11,884.2平方メートルであり、スケート場においても警備のアウトソーシングにより経費節減が図れるものと思われる。

15. 県営スケート場の貸靴等委託業務 ■利用者減少に伴う実績値に基づく委託

(1) 貸靴等委託業務の概要

県営スケート場の貸靴等の業務委託の内容は、①スケート靴の貸出、返却並びにスケート場の管理、整備 ②スケート場内の安全管理 ③放送・検札等の業務 ④用具の貸出等である。委託期間は、平成13年4月19日から平成14年3月28日であり、委託料は21,525,000円である。入札方法は、指名競争入札（2回とも不落札のため最低入札価格者と随意契約した）により行われている。委託料の積算根拠は次の通りである。

(単位：円)

①	貸靴補充費	600足＊8,800円	5,280,000
②	貸靴修理費	1,715足＊850円	1,457,750
③	荷造運賃	一式	310,000
④	被服費	一式	100,000
⑤	人件費		11,493,103
	小計		18,640,853
	諸経費		1,864,085
	合計（切捨て）		20,500,000
	消費税		1,025,000
	総合計		21,525,000

(2) 監査の結果

上記の項目のうち①、②については過去の入場者数を前提として積算がなされている。しかしながら、近年の一般入場者数の減少（スケート場の概要P98参照）や靴の品質や耐久性の向上、更にはデフレ経済といった経営環境の変化を勘案するとき、過去の実績のみによって委託料を積算することは、経済的損失を継続させる可能性がある。このような変動費的要素の大きい支出項目については、当該年度の実績に基づく契約形態に変更した方が経済効果があると思われる。また、実績値による方が、一般市場価格や業務実態に照らし業務委託が適正になされていることが立証されやすいものと考えられる。

1 6. 旅費の事務手続 ■承認手続きの遵守

(1)旅費の概要

事業団には、旅費に関する規程があるが、青森県職員に適用される規定を一部準用している。それによると、タクシーの使用は、原則として認めておらず、私有車による出張は、特別な事情がある場合に限って認められる。この場合の鉄道賃や車賃は、JRやバス等の公共交通機関を使用した場合の金額が支給されることになっている。又、宿泊料は、宿泊地及び出張者の職務級によって定額で計算しているが、平成14年3月までは宿泊地のみが本人に確認されており、具体的にどの宿泊施設を利用したかまでは確かめられていない。(平成14年4月以降は、どの宿泊施設を利用したかを確認することとなっている。)

(2)監査の結果

平成13年度「運動公園運営費」及び「事業団管理費」中の旅費につき、旅行命令簿を閲覧した結果、事務局長が出張する場合の命令権者は専務理事、専務理事が出張する場合の命令権者は理事長であるにも係わらず、事務局長の出張につき5件、専務理事の出張につき4件について命令権者の承認印の無いものがあつた。

1 7. 倉庫の無料貸与 ■申請、承認手続きの確立

監査の結果

県営スケート場内の倉庫を青森県立青森北高校のボクシング部に無料貸与しているが、貸与することに関する申請書や承諾書等の資料が作成されていない。公の施設の使用に関する事なので、決裁関係を明確にしておく必要がある。

1 8. 利用者増加対策 ■スポーツ関係サービスの分類と増加策

(1) 監査の結果

スポーツ関係施設の利用者数は、横ばい、ないし遞減傾向にあり、利用者数の実績は事業団の設定した目標を大きく下回っている場合が多い。(利用者数の推移、目標と実績P91～P100参照)

(2) 改善提案(意見)

公の施設は、数多くの県民に利用されるところに存在意義があり、多数の県民の利用によって維持費も相対的に安価となり、施設の有効性が高く評価されることとなる。

設定した目標をどのような施策をもって達成するかが重要となるが、その対策の1つとして下記の提言をしたい。

一般に、スポーツ事業におけるサービスは、①エリアサービス事業 ②プログラムサービス事業 ③クラブサービス事業に分けられるが、スポーツ立県構想の基本方針(注1)の実行にあたり、スポーツ事業を演繹的に分類・細分化し、事業毎に実施していないものを検討することにより、利用者の増加と施設の有効活用のヒントが導かれるものと思われる。

① エリアサービス事業 (Area Service;AS)

スポーツ施設の持っている「物理的な場の魅力」あるいは、「施設の持つ機能」により利用者の誘因(運動者行動)を導こうとするサービスで、利用における最大の誘因が施設自体の魅力にある場合である。県営スポーツ施設は、それ自体民間では出来ない大規模な施設であり、基本的にはエリアサービスが中心となると考えられる。

エリアサービスのポイントとして a)アクセシビリティ b)アメニティがあげられるが、アクセシビリティについては物理的な近さだけではなく、心理的な近づきやすさ、即ち、明るい事務局の対応、簡便な利用手続き、スポーツ指導者の存在等、配慮事項は多いといえる。陸上競技場や庭球場において夜間照明がないため9月以降、5時過ぎの利用が困難な状況があるが(P91・96参照)、これは施設自体の魅力に影響するエリアサービスの改善点と考えられる。

アメニティについては、第1に実際の運動施設である「スポーツ空間」、第2に更衣室、談話室、軽食など運動前後の活動が展開される「スポーツ外空間」、第3に運動施設の行き来に係わる「移動空間」について、アメニティを高める工夫が必要と思われる。又、以下のPS、CSとの融合による利用の向上も必要である。

② プログラムサービス (Program Service ; PS)

プログラムサービスは、運動やスポーツが「いつ、どこで、誰と、どのように」行うかが企画されているサービスであり、スポーツ教室等がその例である。

事業団の実施事業と照らし合わせたところ、下表の通り、まだ提供されていないプログラムサービスがある。プログラムの目的（競技・健康・学習等）、長さ（年間か1日か等）、形態（複数か単一か）等により多種多様なバリエーションのプログラムが可能であり、それに伴い利用者の増加が期待出来るものと思われる。

タイプ	具体例	運動公園	スケート	武道館
競技プログラム	競技大会	○	○	○
レクリエーションプログラム	運動会、ダンスパーティ	○	○	●
学習プログラム	スポーツ教室	●	○	●
テストプログラム	スポーツテスト（等級付与）	●	●	●
トレーニングプログラム	歩こう会等	●	○	●
発表プログラム	ダンス、民謡等	●	●	○

（ ●印が実施されていないもの ○印が実施されているものを示す。）

③ クラブサービス事業 (Club Service ; CS)

クラブサービス事業は、運動仲間の組織化によってスポーツクラブやサークルを育成し、支援する事業である。事業団では、種目毎のクラブサービス事業は行っていない。

クラブサービス事業は施設利用者の増加と将来における総合型スポーツクラブ（注2）編成への第一歩となるものであり、利用者の組織作りはその波及効果が期待出来るものと思われる。スポーツクラブの形成にあたっては、次の方法が考えられる。

- a. 広報活動によってクラブ員を募り、クラブを作る方法。
- b. 実際に県営スポーツ施設を利用している人々に働きかけ、クラブを作る方法。
- c. スポーツ教室やスポーツ行事参加者を中心にクラブを作る方法。
- d. 会社やPTA等本来スポーツに関係のない集団からスポーツクラブを作る方法。

総合型スポーツクラブとの関係において、最初から理想郷としての統合型スポーツクラブを追うことはなかなか困難であるような気がする。ある種目のスポーツクラブが既にあり、愛好者がそれで満足しているところに必要性を感じていない総合型クラブの運営を強いられるのには抵抗があるものと考えられる。むしろ、個々のクラブサービスを形成し、或いは既存の種目毎のスポーツクラブを支援しつつ、最終的に規模の経済効果を楽しむよう総合型スポーツクラブに徐々に再編していくほうが実効性が高いのではなかろうか。

(注1) 県は「スポーツ立県」を宣言し、スポーツ推進体制の充実を図るため「あおもりスポーツ立県推進プラン」を策定、以下の4項目を基本方針とした。

- ① 「スポーツに親しみ、スポーツに強い青森県」の実現を目指すこと。
- ② 「する」スポーツ、「みる」スポーツ、「ささえる」スポーツという多様なスポーツとの関わりを通じ、明るく豊かな社会の形成を目指すこと。
- ③ 生涯スポーツ推進のため「スポーツに親しむ環境づくり」と「競技力を向上させる環境づくり」の両面から総合的、体系的にアプローチすること。
- ④ 子供、高齢者、障害者を含め、幅広い年齢層がスポーツに親しむことができるよう、スポーツを生活の中に定着させ、福祉日本一の県づくりに寄与すること。

(注2) 総合型地域スポーツクラブは、多種目・多世代・多志向型スポーツクラブであると言われている。平成12年9月のスポーツ振興基本計画に先立ち、文部科学省は平成7年度より総合型地域スポーツクラブの育成モデル事業を開始した。青森県及び事業団においても平成13年度までの3年間、モデル事業として市・町・村の総合型地域スポーツクラブの育成にあたってきた。総合型地域スポーツクラブを円滑かつ継続的に運営できる能力を有する専門的な人材（スポーツクラブマネージャー）を養成する事業を平成14年度から実施している。（P92 c 目標と実績参照）

1 9. マネジメント機能と評価の視点 ■セルフコントロールの必要性

(1) マネジメントサイクルの概要

事業活動を合理的・効率的に進めるうえでマネジメントには3つの機能がある。その循環過程をマネジメントサイクルとすれば、第一段階は、「意思決定の機能」により目的と計画、達成目標を明らかにする過程であり、第二段階は計画を実施するための人員配置、動機づけ等「組織化」を図る過程、そして第三段階は目的・計画に沿って事業活動が進められているかどうかを「評価・点検」する過程である。要約すると、マネジメントサイクルは、Plan-Do-See 即ち、計画(Plan)を立て、実行(Do)し、その結果を評価(See)することである。評価・統制機能をチェック(Check)して次の行動(Action)・計画に結びつけるという意味で、P-D-C-A (Plan-Do-Check-Action)としても広く理解されている。行革先進自治体と言われている三重県や滋賀県長浜市では、マネジメントサイクル自体が事務事業評価の流れと一体となっており、これを実行から始めて Do-See-Plan、或いは Do-Check-Action-Planとして事務事業評価の基本プロセスそのものと認識し、運用している。

(2) 監査の結果

① 事業団の意思決定機能

目的や計画は、県の「スポーツ立県宣言」や「スポーツ振興」というビジョン、事業団設立の目的や理念があり、中・長期計画に基づいて運営されている。又、年度ベースにおいても、予算化の時点で年度の事業計画が立案されている。

しかしながら「達成目標をもって事業が遂行されているか」という成果志向の視点、あるいは「目標管理」の視点については定型的に実施されているとは言えない。平成11年度において事業団が今後の施設利用者の達成目標を掲げていたことは認識しているが(施設の概要、目標と実績P91～100参照)、それは臨時目的でありマネジメントサイクルの一環として毎年継続的に評価の対象とする達成目標ではなかった。一方、理事会の意思決定機能についても問題があり、別の箇所において指摘している(P52・56参照)。

② 組織化の機能については、人員配置と動機づけがポイントとなるが、人員配置に関して効率性の観点より改善提案をしている(P35参照)。

③ 事業団の評価機能

マネジメントサイクルの中で、事業団が最も重視すべき機能は「評価機能」であると考える。今まで、事業計画に基づく管理業務ないし事業実施の「評価」としては、5月理事会への報告、公社等改善委員会に対する報告、次のようなスケート場利用者減少に伴う原因分析の中で評価が実施されていた。

a. 平成8年度中（スケート場経営検討委員会）

冬季以外の期間についてインラインスケートの導入が提案された。（スケート場概要 P98 a 参照）

b. 平成13年度中（利用者懇談会） 回数券の導入や営業時間の変更が提案された。

しかしながら、それは報告目的あるいは事業団外部に対する臨時的なものであり、上記スケート場の評価・検討の期間からわかるように5年後であり、毎年の定型的、継続的な評価機能を有しているとは言えない。また、評価に関する組織として経営評価委員会（評価会議）のようなものもない。

(3) 改善提案（意見）

① 意思決定機能（目的と計画）については、N P M（New Public Management）など、近年における自治体改革の一環として取り組みが行われている「事務事業評価」において成果志向は大きな前提となっており、達成目標（成果指標）となる基準の研究、設定とその評価の継続的・反復的な実行が望まれる。（事務事業評価については P80参照）

② 評価機能については次の改善が望まれる。

a. 評価組織：先ず事業団内に「経営評価委員会」（評価会議）をつくり、下記の諸点を参考に、定型的、継続的に評価を繰り返し、次ぎの行動、計画に反映させることが必要である。

b. 評価の基本的視点：次の5つの基準があるが、これらの基準について、エリアサービス事業、プログラムサービス事業、クラブサービス事業（P76参照）について事業を細分化し、検討を加えることにより、次の行動や翌年の計画に反映させる。

ア) 到達目標が達成され、成果となって表れているか イ) 人員配置や協働体制の善し悪しはどうか ウ) 実施したスポーツ事業の選択の妥当性はどうか エ) 事業が合理的・効率的に遂行されたか オ) スポーツ環境（利害関係者）との適合性はどうか

c. 利用者の満足度調査（アンケート調査）

上記のような経営の内部評価に対し、外部からの評価を取り入れることも必要である。事業団では、利用者の意見をスポーツ施設の経営に取り入れる観点から、「ロバの耳」という投書箱を運動公園とスケート場に設置するとともに、ホームページにより意見を聞くコーナーを開設している。又、利用者懇談会をスケート場と武道館で実施している。

一般的に利用者の満足度を調査することは、サービス提供を行う経営体にとって非常に重要であり、定期的に中学や高校、地域住民、スポーツ教室受講者等にアンケート調査を実施することも必要と思われる。

以上のマネジメント機能を、マネジメントサイクルとして確立し、事業団の経営の中に定型的・継続的なシステムとして運用して行くことが期待される。

20. 不十分な事務事業評価制度 ■重みある成果指標の位置づけ、撤退基準設定の必要性

監査の結果

県は、行政活動の効率化の為に事務事業評価制度を導入し今年で3年目となり、発展途上にある。このこと自体は、行政の先進性として評価すべき事であると認識している。コストの集計範囲の改善（P39参照）の他に次の3点に関して問題があり、高コスト水準の是正の為に十分な対応が取られていないと考えられる。

(1) 事業成果判断指標が厳格に且つ重い意味を込めて定められていない。

活動評価指標の選択が担当部署主導でなされ、指標選択過程への最高レビュー部門（事務事業評価総括部門）の積極的関与が十分ではなく、全活動を可能な限り比較しながら、断固とした意思決定をしてゆくような重い指標に位置づけられていないように見える。

(2) 選択された評価指標には、明確な目標にすべき基準値にあたるものが明示的に示されていない。時系列的な変化だけでしか活動の評価が出来ていない。

その結果、施設の管理や事業運営があるべき状態からずれていること、又どこに戻していくべきかの適切な判断が出来ないのが現状だと思われる。

(3) 活動には、最終的な撤退基準をも設定しておくことが大切だと考える。

県の活動は、損益の多寡でもって評価することが困難なものが多く、何らかの最後の歯止めがないと非効率的な活動が公共の名の下に長期にわたり温存される危険性がある。

(4) 事務事業評価は最終的に公表されている。しかし、人件費（すなわち組織の枠組み）については条例や人事当局により定数管理が行われていることから評価対象外とされている。人件費は金額的重要性が大きく評価の対象に組み入れることが重要と考える。

(注) 上記の指摘について、政策推進室から概ね同様の問題点の認識とその改善に向け取り組んでいる旨の報告があった。即ち、「平成12年度の導入当初は事務事業担当部局の自己完結型評価として導入したことから、評価総括部門が指標設定に積極的に関与するシステムとなっていないという経過があった」ことや、「平成13年度から出来るだけ年度目標を定め目標管理を推進する取り組み、平成14年度から人件費について人工数に平均給与を乗じた概算人件費の記載を行うなどの取り組みがなされている旨」の報告があった。(3)の撤退基準の設定についてはまだ予定されていないようであるが、既述のように「非効率の長期的温存」に対する歯止めの意味からも、又スクラップ・アンド・ビルドの趣旨からも、重要課題として検討されるべきである。