

水道事業特別会計設置条例制定の 要否に関する会計学的研究

—地方自治法，地方財政法及び地方公営企業法の沿革—

Accountancy research of the establishment of
necessity a water utility special account installation ordinance

—History of The Local Autonomy Law, The Local Finance Law,
and The Local Public Enterprise Law—

石 崎 善 隆
Yoshitaka Ishizaki

要 約

地方公営企業法に基づく特別会計を設置するには，特別会計設置条例が必要とする説と，これを不要とする説の2つがある。普通地方公共団体の会計は財政民主主義の観点からは単一会計が望ましいとされ，特別会計の設置はこの例外にあたるが，わが国は特別会計法によって特別会計設置の濫設を防止している。ところが，地方自治法制においては，地方公営企業法により当然に特別会計を設置しなければならないことから，特別会計設置条例を必要としないという説が有力である。そこで本稿は，特別会計設置にかんして，地方自治法，地方財政法及び地方公営企業法の沿革を整理した上で，総務省調査から特定した一地方団体の事例分析を行い，会計情報を条例必要説，不要説のいずれが会計情報を適切に伝え得るのかを検討した。

セグメント情報の開示の観点から特別会計設置条例が有効であるとの結論を示し，条例必要説を支持することとした。

キーワード：特別会計，特別会計設置条例，特別会計法，地方自治法，地方財政法，地方公営企業法，法適化，簡易水道，上水道，下水道，セグメント情報

はじめに 一特別会計設置条例の必要説と 不要説

普通地方公共団体の会計は，一般会計と特別会計に区分される（地方自治法第209条第1項）。

会計は財政民主主義の観点から単一会計が望ましいとされるが，実際の財政運営では性質の異なる資金が流入し，複雑多岐な行政活動となっていることから，会計責任の所在を明らかにするため，資金の態様に応じて会計を区分した方が合理的な場合がある。

特に，行政目標の達成の検証やコストと運営収入の照応を通じ，経営効率の向上を図るために，水道事業会計などの「特定の事業を行う場合」や

国民健康保険事業などの「特定の歳入をもって特定の歳出に充て一般の歳入歳出と区分して経理する必要がある場合」に（同条第2項），会計を区分することは，地方公共団体経営の見地から積極的な意義を見出すことができる。

ところが，特別会計の設置手続上，2つの説が存在している。

一つは地方公営企業法第17条により，地方公営企業の経理は，当然のこととして，特別会計で行うこととされているので，条例制定が必要ないとする見解がある。これに対して，「地方公営企業の設置及びその経営の基本に関する事項」の中に特別会計も含まれると解されるので，条例による必要があるとする見解がある。

図表 1 特別会計条例の要・不要に関する学説・根拠条文等の整理

		必要説（少数説）	不要説（多数説）
論者		碓井光明 ¹	関根則之 ²
		石原信雄・二橋正弘 ³	長野士郎 ⁴
		自治庁公営企業課 ⁵	松本英昭 ⁶
根拠	法律	地方自治法209条 昭和32年地方財政法6条 地方財政法6条 地方公営企業法4条	地方公営企業法17条
	通達	地方公営企業法及び同法施行に関する命令の実施についての依命通達（昭和27年9月29日自乙発第245号） 昭和41年6月30日行政局・財政局長決定	昭和38年12月19日自治庁行発93号
2以上の特別会計の条例制定の方法（個別対応か、否か）	原則	法適用事業ごとに設置するのが原則である。	2以上の事業を通じて一の特別会計を設置する場合のみ条例によることを要する（地方公営企業法17条但書）。
	例外	特別会計の設置は、個別の特別会計ごとに条例設定する方法によるも、複数の特別会計を一個の条例にまとめて規定する方法も差し支えないが、条例制定は必要である。	
もっぱら特別会計設置条例である必要はあるか。		必要なし、たとえば「〇〇市公民館運営条例」のような形式でも可能。	原則、条例制定は不要である。

そこで、必要説、不要説について、筆者がその整理を試みたものが次に掲げる表である。

地方公営企業⁷の特別会計設置条例制定の要否について、どのように考えるべきか。

どちらの学説も、特別会計でもって、一般会計から会計を区分することを是としている。その前提にたつて、特別会計の設置手続を条例によるべきか、これを必要としないかという点で見解を異にする。

このような状況では、実務上、たとえば、簡易水道事業、下水道事業の地方公営企業法の適用化をすすめるとき、特別会計設置条例に対する条例改

正にあたって2つの方法が考えられるのである。

一つは従来の特別会計設置条例から、条例不要説に立って簡易水道事業、下水道事業を削除するのみの対応でよいのか、あるいは、条例必要説に立って特別会計設置条例中に、新たに、（法非適用）簡易水道事業を統合化し、計画給水人口5,001人以上の（法適用）上水道事業となった場合には、これまでの簡易水道事業の項を削除し、上水道事業を条例に追加して規定するのか。同じように、（法適用）下水道事業として規定するべきなのか問題となる。

* 簡易水道事業会計の実務についていつもご指導をいただいている大阪府能勢町環境衛生部地域整備課ならびに同町総務部理財課の方がたに対し謝意を表するものである。大阪府A市水道部総務企画課の資料提供に謝意を表するものである。なお本稿にみられる誤りは、当然、本稿筆者に帰するものである。

1 碓井光明 [2005]「地方自治法209条（会計の区分）」成田頼明、園部逸夫、金子 宏、塩野 宏、磯部 力、小早川光郎編集『注釈 地方自治法』（加除式）第一法規、3934頁、内容現在2005年3月。
2 関根則之 [1998]『改訂 地方公営企業法逐条解説』地方財務協会、129頁。
3 石原信雄・二橋正弘 [2000]『新版 地方財政法逐条解説』ぎょうせい、103頁。
4 長野士郎 [1953]『逐条地方自治法』学陽書房、684頁。長野の解説は、昭和22年地方自治法について述べたものである。地方公営企業の設置において単行議決をも不要とする見解を述べたものである。
5 自治庁公営企業課編 [1959]『公営企業の手引』全国市長会、128頁。「このほか、水道事業の経理は、特別会計を設けてこれを行い、その歳出は原則としてその事業の経

営に伴う収入（地方債による収入を含む。）で充てることとされているので（地方財政法六1同施行令一二1）、特別会計の設置についても議会の議決を得る必要があります。」1959年当時、つまり、地方公営企業法制定後の一時期において、自治庁は議決必要説に明確に立っていたことが明らかである。条例不要説の初出であると認められる昭和29年7月22日自丁理発第22号に対立する見解といえる。条例必要説は、議決必要説から昭和38年地方自治法改正によって条例必要説に変わり、同様に、条例不要説は、議決不要説から、条例不要説に変化している。

6 松本英昭 [2001]『新版 逐条地方自治法』学陽書房、646頁。松本の解説は、平成12年地方自治法について述べたものである。なお、特別会計の設置手続は、昭和38年地方自治法改正において、単行議決から、条例制定に変更されている。

7 ここで、公営企業とは、地方財政法第6条、地方財政法施行令第12条の適用をうける13事業をいい、地方公営企業とは、地方公営企業法第2条第1項の適用を受ける5事業（同条第2項にいう「財務適用のみ適用される病院」も含む。）をいう。後掲、「図1 普通地方公共団体の会計の体系」を参照

雑誌『地方財務』には、「義務設置の特別会計と条例との関係」と題して、次のような回答がなされている。不要説の立場による地方公共団体関係者、総務省関係者の考え方がまとめられていると考えられるので、すべて、引用しておきたい。「義務設置の特別会計と条例の関係

問 本市では、特別会計はすべて一つの条例にまとめて規定しています。長が、本来条例で規定する必要のない法律でその設置が義務付けられている A 特別会計を追加する旨の、特別会計設置条例の一部を改正する条例案を議会に提案し、議会は当該条例案を議決したので、その後、公布施行されました。

この場合、条例で設置する必要がないことを理由に、議員提案により、法律で設置が義務付けられている A 特別会計を削除することを理由とする特別会計設置条例の一部を改正する条例案を議会に提出することができますか。

答 特別会計は、普通地方公共団体が特定の事業を行う場合その他特定の歳入をもって特定の歳出に充て一般会計の歳入歳出と区分して経理する必要がある場合において、条例でこれを設置することができることとされています（自治法209②）。つまり、特別会計は一般会計から分離して別に収支経理を行う会計のことです。

一会計年度における一切の歳入及び歳出は、単一の予算に計上して一会計年度のもとに経理するという地方公共団体の予算の諸原則の一つである単一予算主義の例外として、特別会計は設置されることから、より厳格な手続きで設置することが求められ、条例で設置しなければならないこととされています。特別会計の設置条例は、特別会計をすべて一つの条例にまとめて規定しても、あるいは特別会計ごとに条例を制定しても、いずれでも差支えないと解されています（行実昭38・12・19）。ただし、特別会計の設置条例の発案権は、長に専属し議員には発案権がないことと解されています。これは、特別会計の設置は、実質的には予算そのものを伴うこととなるのですが、予算の提案権は長にのみ専属していることによるものです。また、法律で特別会計の設置が義務付けられている場合には、改めて特別会計の設置条例を制定する必要はないと解されています（行実昭39・3・3⁸）。例えば、地方公営企業法第2条

第1項の適用のある公営企業会計（地方公営企業法17）、国民健康保険事業特別会計（国民健康保険法10）、農業共済事業特別会計（農業共済補償法99の2）などの例があります。

ご質問の場合について考えますと、A 特別会計は法律でその設置が義務付けられていることから、そもそも既存の特別会計設置条例に A 特別会計を追加する必要がありません。ただし、議員には特別会計の設置条例の提案権がありませんから、A 特別会計を削除する旨の特別会計設置条例の一部改正案を議員提案することはできないこととなります。なお、A 特別会計を削除する旨の特別会計設置条例の一部改正案を長が議会に提出し可決されたとしても、A 特別会計の設置は法律で義務づけられていることから、あくまで条例で設置する必要がないということであって、長は A 特別会計を廃止したり、設けないままにしておくということとはできないことは当然です。⁹

次に、必要説を引用する。

「地方公共団体の会計には、一般会計と特別会計があるが、特別会計は、特定の事業を行う場合その他特定の歳入をもって特定の歳出に充て一般の歳入歳出と区分して経理する必要がある場合において、条例で設置するものである（自治法209）。いうまでもなく、特別会計の設置は地方自治法上は任意であるが、本条は、公営企業については、独立採算が建前とされることから、必ず特別会計を設け、他と区別して整理すべきであるとしている。もちろん、この場合の特別会計も地方自治法209条の規定に基づいて条例の制定によって設置することになる。」¹⁰

両説には、法学上、一定の説得性が認められる。

しかし、条例制定の効果を特にセグメント情報の開示という観点から会計学的に検討した場合には、特別会計設置条例の要否について、一定の結論が

8 根拠とする行政実例としては、適当ではない。条例不要説の根拠としては、単行議決制度下の通知（昭和29年7月22日自丁理発第22号）、条例不要説を明らかにした通知（昭和38年12月19日自丁行発第93号）を初出とすべきである。

9 「地方財務実務相談室 第11回」『地方財務』2012年2月号、ぎょうせい、138頁。この回答では、A 特別会計の設置条例規定が誤りのように扱われているが、当然、必要説においては、適切な条例規定ということとなる。したがって、A 特別会計を削除する旨の一部改正は必要ない。

10 石原他前掲書、103頁。

得られるのではないかと仮説をたてることとした。

そこで、本稿では、特別会計条例の要否に関する研究に至る前段階として、まず、明治、大正、昭和及び平成期における特別会計制度の沿革を整理する。

1 地方自治法、地方財政法及び地方公営企業法の沿革

特別会計は、特定の歳入歳出を、一般会計から区分して別に収支経理を行う会計である。

特別会計は、単一予算主義の例外として認めら

れるものであり、みだりにこれが設置されることは予算の統一性を害し、ひいては濫費を招くおそれもある。

会計を「一般会計」と「特別会計」を区分する会計思考は既に江戸時代から存在する¹¹。

地方公営企業法が参考とした国有鉄道会計、その前身である帝國鉄道會計もまた、鐵道特別會計として設置されている¹²。したがって、地方公営企業法が適用される水道事業が特別会計として設置されるには、歴史的な沿革を有するのであり、以下に時系列的に特別会計の生成過程を明治期から整理することにする。

図表2 地方自治法、地方財政法及び地方公営企業の沿革

(西暦・和暦)	制定・改正内容(法律番号)、行政通達等
1888年 明治21年4月	市制、町村制(明治21年4月17日法律第1号)の制定
1889年 明治22年3月	明治22年3月1日内務省令第2号 記載例 「瓦斯燈水道等ノ類ニシテ別ニ豫算ヲ設クルヲ必要アトスルトキハ適宜之ヲ調整スルコトヲ得」
1890年 明治23年2月	水道条例の制定 第3条 市町村ニ於テ水道ヲ布設セントスルトキハ其目論見書ニ左ノ事項ヲ詳記シ地方長官ヲ経テ内務大臣ノ許可ヲ受クヘシ 第9 工事ノ総額其収入支出ノ方法及予算 第10 水料ノ等級、価格、水料徴収ノ方法及經常収支ノ概算
1890年 明治23年5月	府県制(明治23年5月17日法律第35号)の制定
1899年 明治32年3月	府県制の改正(明治32年3月16日法律第64号) 第123条 府県知事ハ府県會議決ヲ経内務大臣ノ許可ヲ得テ特別會計ヲ設クルコトヲ得
年月不明 ¹³	○特別会計の設定(行政実例) 特別會計ヲ設クルト否トハ固ヨリ府県ノ便宜ナリト雖漫リニ多ク之ヲ設ケ以テ財政ノ不整理ヲ来スカ如キコトナキニ注意スルヲ要ス又法令ノ規定ニ依リ特別會計ヲ設ケルコトヲ要スルモノハ其ノ規定ニ依ルヘキモノニ付キ本条ノ規定ニ該当セサルハ勿論ナリトス
1911年 明治44年3月	電気事業法(明治44年3月30日法律第55号)の制定
1911年 明治44年4月	市制の改正(明治44年4月7日法律第68号) 市制 第72条第2項 特別ノ必要アル市ニ於テハ市条例ヲ以テ市参与ヲ置クコトヲ得 其ノ定数ハ市ノ条例中ニ之ヲ規定スベシ 95条 市参与ハ市長ノ指揮監督ヲ承ケ市ノ經營ニ属スル特別ノ事業ヲ担任ス 第138条 市ハ特別會計ヲ設クルコトヲ得

11 明和元年(1764年)から安政4年(1857年)における佐賀藩の特別会計「引分方」の存在を明らかにしている。伊藤昭弘[2011]「佐賀藩における特別会計」『研究紀要』佐賀大学地域学歴史文化研究センター[編]。

12 平山孝・藤川福衛[1943]『鐵道會計』春秋社、4頁。

13 この行政実例について、『地方自治関係実例判例集 第1巻』では、行政実例の通知「年月日」が明らかにされていないが、文体やこの行政実例そのものが、府県制における特別会計の設定にかんするものであるため、明治期における改正府県制当時の行政実例であると推定する(地方自治制度研究会編[2004]『地方自治関係実例判例集 第1巻』(加除式)ぎょうせい、1746頁、内容現在2004年3月)。

(西暦・和暦)	制定・改正内容(法律番号), 行政通達等
1911年 明治44年4月	町村制の改正(明治44年4月7日法律第69号) 町村制118条 町村ハ特別會計ヲモウクルコトヲ得 ¹⁴
1880年 明治13年4月	地方税規則改正(太政官布告第16号)
1919年 大正8年4月	地方鉄道法(大正8年4月9日法律第52号)
1921年 大正10年4月	軌道法(大正10年4月9日法律第76号)
1923年 大正12年4月	瓦斯事業法(大正12年4月9日法律第46号)
1926年 大正15年6月	市制の改正(大正15年6月24日法律第74号) 町村制の改正(大正15年6月24日法律第75号)
1929年 昭和4年4月	市制の改正(昭和4年4月15日法律第56号) 町村制の改正(昭和4年4月15日法律第56号)
1931年 昭和6年4月	自動車交通事業法(昭和6年4月1日法律第52号)
1940年 昭和15年3月	市制の改正(昭和15年3月29日法律第63号) 町村制の改正(昭和15年3月29日法律第64号)
1941年 昭和16年12月	太平洋戦争開戦
1943年 昭和18年3月	府県制の改正(昭和18年3月20日法律79号) 市制の改正(昭和18年3月20日法律第80号) 町村制の改正(昭和18年3月20日法律第81号)
1945年 昭和20年7月	ポツダム宣言
1945年 昭和20年8月	ポツダム宣言受諾
1945年 昭和20年9月	太平洋戦争敗戦
1945年 昭和20年10月	GHQ(連合国最高司令官総司令部)設置
1946年 昭和21年9月	府県制の改正(昭和21年9月27日法律27号) 市制の改正(昭和21年9月27日法律第28号) 市制第142条第2項 「市長ハ市会ノ指定シタル市ノ経営ニ係ル事業ニ付其ノ経営状況ヲ明ナラシムル為定期ニ貸借対照表其ノ

14 本条について、当時の改正市制町村制の解説書には、次のような記載がある。「本條ハ特別會計ノ設置ニ関スル條例ナリ。市町村ノ収支ハ之ヲ國家ノ収支ノ如ク租税及ビ其ノ他一切ノ収納ヲ歳入トシ、一切ノ經費ヲ歳出トシ之ニ依リテ一箇ノ予算ヲ編成シ以テ其ノ會計ヲ單一ナラシムルヲ原則トスル。然レドモ事件ノ種類ニヨリ其ノ収支ヲ一般會計ヨリ分立セシメ、獨立ノ會計トシテ収支ノ均衡ヲ計ルヲ必要トスル場合ナキニ在ラズ之ヲ例セバ都市ニ設ケル電車電燈事業ノ如キ、之ニ依テ多額ノ収入ヲ得ルト同時ニマタ多額ノ改良費ヲ要シ建設費ヲ要スルモノニアリテハ若シ之ヲ一般會計ニ屬セシムルニ於テハ其ノ事業ノ収入ヲ以テ他ノ一般ノ支出ニ応ズヘキ結果、其ノ事業ガ改良費ヲ支出シ或ハ新ニ建設ヲ為スニ於テ一層有利ナリトセラルル場合ニ於テモ、尚且之レカ建設ヲ為ス能ハス改良ヲ為ス能ハサルコトトナルモノアルヘク、又其ノ反対ニ鑑ミ建設改良ヲ行ヒ収入ノ之ニ伴ハサル結果、災厄ヲ他ノ施設ニ及ホスコトモナキニ非サルヘシ。故ニ此ノ如キモノニ在リテハ其ノ會計ヲ一般會計ヨリ分離シ獨立經營セシムルコト事業自体ノ為ニモ又一般會計ノ為ニモ、有利ノ事タラスムハアラサルナリ、之レ

特別會計ノ設置サラルル所以ナリ。特別會計ハ一般會計ト直接ノ交渉ヲ絶チ、其ノ予算ヲ別箇ニ調整シ其ノ収支ヲ以テ其ノ支出ヲ算スルヲ本義トス。然トモ固収支ヲ別箇ニ整理シ事業ノ経営方針ヲ確立スルヲ趣旨トシ、必スシモ事業自体ノ収入充分ナルカ故ニト云ウ非サルヲ以テ、一般會計ヨリ特別會計ニ資金補給ヲ為スヲ妨ケサルノミナラス、公債整理基金特別會計ノ如ク、其レ自体ニ何等ノ直接収入ナキモノモ亦特別會計タルニ妨ケサルナリ。又特別會計ハ其ノ収入ハ挙ケテ其ノ支出ニ当テサルヘカラサルニ非ラス、會計經營ヲ別ニスルニ止マルヲ以テ其ノ會計ニ余裕アルトキハ一般會計ニ資金ヲ繰入ルコトモ亦妨ケサルナリ。特別會計ハ一般會計ト分立スルモノナリト雖、等シク市町村ノ會計タリ。其ノ予算ハ等シク市町村ノ予算ナル故ニ市町村會ノ議決ヲ經ルヲ要スルヤ言フ俟タサルナリ。而シテ如何ナル場合ニ特別會計ヲ設ケ得ヘキヤハ法文何等ノ規定ナキヲ以テ、如何ナル目的ノ為ニモ如何ナル事業ニ對シテモ、其ノ設置ヲ妨ケスト雖、之ヲ濫ニスルヘキニ非ラサルナリ。」(中川・宮内・阿部・立花[1911]『改正市制町村制釈義』、帝國地方行政学会、554頁。以下、『釈義』という。)

(西暦・和暦)	制定・改正内容(法律番号), 行政通達等
1946年 昭和21年9月	他必要ナル書類ヲ作製シ之ヲ監査委員ノ審査ニ付シ其ノ意見ヲ付シテ次ノ市会ニ提出スヘシ」 町村制の改正(昭和21年9月27日法律第29号)
1947年 昭和22年9月	地方自治法の制定(昭和22年12月12日法律169号) 地方自治法239条 普通地方公共団体は、議会の議決を経て特別会計を設けることができる ¹⁵ 。 地方自治法244条 普通地方公共団体の長は、議会の指定した事業につきその経営状況を明らかにするため、定期に貸借対照表その他必要な書類を作成し、これを監査委員の審査に付し、その意見を附けて次の議会に提出しなければならない。
1948年 昭和23年7月	地方財政法の制定(昭和23年7月7日法律109号) (公営企業等の経営) 第6条 政令で定める公営企業については、その経理は、特別会計を設けてこれを行い、その歳出は、当該企業の経営に伴う収入(前条の規定による地方債による収入を含む。)をもってこれに充てなければならない。但し、災害その他特別の事由がある場合において議会の議決を経たときは、一般会計又は他の特別会計からの繰入による収入をもってこれに充てることができる。 2 前項の企業については、定期に財産目録、貸借対照表及び損益計算書を作成しなければならない。 3 第1項の企業について、地方自治法(昭和22年法律第67号)第244条第2項の規定による議会の指定があつたときは、同項の規定に基づいて作成する財産目録、貸借対照表及び損益計算書は、これを前項の規定により作成したものとみなす。
1948年 昭和23年8月	地方財政法施行令(昭和23年8月27日政令第267号)の制定 第1条 地方財政法(以下法という。)第6条の公営企業は、左の各号に掲げるものとする。 1 軌道事業、地方鉄道事業及び自動車交通事業 2 電気事業 3 ガス事業 4 上水道事業(町村の経営するものを除く。)
1950年 昭和25年	大部分の都道府県が「簡易水道取締条例」を設ける。
1950年 昭和25年4月	昭和25年度に2分の1の補助率によって「地盤沈下対策国庫補助金」制度が簡易水道に対する国庫補助の始まり
1950年 昭和25年5月	地方自治法の改正(昭和25年5月4日法律43号)
1951年 昭和26年4月	地方自治庁案(昭和26年4月1日) ¹⁶ 一、範囲 (1) 地方公共団体が経営する企業で常時雇用職員数50人以上で次に掲げるもの(附帯する事業を含む) 1. 地方鉄道事業 2. 軌道事業及び無軌條電車事業 3. 自動車運送事業 4. 電気事業 5. ガス事業 6. 上水道事業 (2) (1)以外の企業については、地方公共団体が、政令の定めるところにより、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。 二、経営主体(略) 三、経営組織(略) 四、人事管理(略) 五、財務 地方公営企業の財務に関しては、この法律及びこれに基づく命令に定めるものを除き地方財政法の定めるところによる。 (1) その企業の経営成績及び財政状態を明らかにするため、当該地方公営企業に関する資産及び負債の増減及び異動をその発生の実実に基づいて計理しなければならない。(発生主義) (2) 企業予算の方式による。 (3) 1. 企業長は毎事業年度終了後2月以内に決算書を作成し、その他の書類と併せて当該地方公共団体の長に提出しなければならない。 提出書類

15 金丸三郎 [1949] 『地方自治法精義』(下巻), 春日出版社, 168頁。

16 大阪市行政局 [1951] 「地方公営企業法案検討資料」大阪市, 8頁。ただし、史料中、「(略)」の表記は、筆者において行ったものである。

(西暦・和暦)	制定・改正内容(法律番号), 行政通達等												
1951年 昭和26年4月	(1) 決算書 = (イ) 損益計算書, (ロ) 剰余金計算書, (ハ) 剰余金処分計算書, (ニ) 貸借対照表 (2) 證書類 (3) 当該年度の事業報告書 (4) 政令で定めるその他の書類 2. 企業長は出納その他の会計事務を行う。そのため職員のうちから出納員を任命しなければならない。 (略) 六, 監査(略)												
1951年 昭和26年9月	サンフランシスコ平和条約締結												
1952年 昭和27年4月	サンフランシスコ平和条約発効 GHQ 占領終結												
1952年 昭和27年4月	「簡易水道国庫補助」制度の新設												
1952年 昭和27年8月	<p>地方公営企業法の制定(昭和27年8月1日法律第292号) (この法律の適用を受ける企業の範囲) 第2条 この法律は、地方公共団体の経営する企業のうち左の上欄に掲げる事業(これに附帯する事業を含む。)で、常時雇用される職員の数がそれぞれのその下欄に掲げる数以上のもの(以下「地方公営企業」という。)に適用する。</p> <table border="1" data-bbox="715 824 1050 1043"> <tbody> <tr> <td>水道事業</td> <td>50人</td> </tr> <tr> <td>軌道事業</td> <td>100人</td> </tr> <tr> <td>自動車運送事業</td> <td>100人</td> </tr> <tr> <td>地方鉄道事業</td> <td>100人</td> </tr> <tr> <td>電気事業</td> <td>30人</td> </tr> <tr> <td>ガス事業</td> <td>30人</td> </tr> </tbody> </table> <p>2 地方公共団体は、政令で定める基準に従い、条例に定めるところにより、地方公共団体の経営する地方公営企業以外の企業に、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。 (経営の基本原則) 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。 (経営の基本計画) 第4条 地方公共団体は、前条に定める基本原則に基づき、議会の議決を経て地方公営企業の基本計画を定めるものとする。 (地方公営企業に関する法令等の制定及び施行) 第5条 地方公営企業に関する法令並びに条例、規則及びその他の規定は、すべて第3条に規定する基本原則に合致するものでなければならない。 (地方自治法等の特例) 第6条 この法律は、地方公営企業の経営に関して、地方自治法並びに地方財政法(昭和23年法律109号)及び地方公務員法(昭和25年法律261号)に対する特例を定めるものとする。 (特別会計) 第17条 地方公営企業の経理は、第2条第1項に掲げる事業ごとに特別会計を設けて行なうものとする。但し、同条同項に掲げる事業を二以上経営する地方公共団体においては、政令でさだめるところにより条例で二以上の事業を通じて一の特別会計を設けることができる。 (決算) 第30条 管理者は、毎事業年度終了後2月以内に当該地方公営企業の決算を作成し、証書類、当該年度の事業報告書及び政令で定めるその他の書類をあわせて当該地方公共団体の長に提出しなければならない。 2 前項の規定による決算及び同項の規定によりあわせて提出すべき書類の提出を受けたときは、地方公共団体の長は、これらを監査委員の審査に付し、その意見をつけて、遅くとも当該事業年度終了度3月を経過した後において最初に招集される議会の認定に付さなければならない。 3 第1項の決算について作成すべき書類は、当該年度の子算の区分に従って作成した決算報告書並びに損益計算書、剰余金計算書又は欠損金計算書、剰余金処分計算書又は欠損金処理計算書及び貸借対照表とし、その様式は、総理府令でさだめる。 4 地方公営企業について、地方自治法244条第2項の規定による議会の指定があったときは、第2項の規定に基づく地方公共団体の長の決算及び第1項の規定によりあわせて提出すべき書類の議会への提出をもって地方自治法第244条第2項の規定による普通地方公共団体の長の貸借対照表その他必要な書類の提出とみなす。</p>	水道事業	50人	軌道事業	100人	自動車運送事業	100人	地方鉄道事業	100人	電気事業	30人	ガス事業	30人
水道事業	50人												
軌道事業	100人												
自動車運送事業	100人												
地方鉄道事業	100人												
電気事業	30人												
ガス事業	30人												
1952年 昭和27年8月	自治組織令(昭和27年8月30日政令381号)の制定												

(西暦・和暦)	制定・改正内容（法律番号）、行政通達等
1952年 昭和27年9月	地方公営企業法及び同法施行に関する命令の実施についての依命通達（昭和27年9月29日 自乙発第245号） 二 本法と他の法令との関係 （一）本法と地方自治法、地方財政法及び地方公務員法との関係においては、本法はこれらの法律の特例を定めるものであって、地方公営企業の経営に関し本法に特別の定めがないものは、すべてこれらの法律によるものであること（法第6条） （中略） 第三 財務に関する事項 一 特別会計の設定 （一）地方公営企業の経理は、事業ごとに特別会計を設けて独立採算制をとるものであるが、地方自治法第239条にいう特別会計と異なり、単に予算を分離するだけでなく、財務の自主性を保持し乍ら、企業の効率的運営を図るものであること。ただし、二以上の事業を営む地方公共団体については、議会の議決を経て2以上の事業を通じて一の特別会計を設けることができるものであること（法第17条）。
1953年 昭和28年3月	地方財政法施行令の一部を改正する政令
1953年 昭和28年8月	地方財政法の改正（昭和28年8月14日法律208号） 第6条第1項本文中「前条」を「第5条」に改め、同条第2項及び第3項を削る。 地方財政法6条 政令で定める公営企業については、その経理は、特別会計を設けてこれを行い、その歳出は、当該企業の経営に伴う収入（第5条の規定による地方債による収入を含む。）をもってこれに充てなければならない。但し、災害その他特別の事由がある場合において議会の議決を経たときは、一般会計又は他の特別会計からの繰入による収入をもってこれに充てることができる。
1954年 昭和29年6月	地方自治法の改正（昭和29年6月22日法律第193号）
1954年 昭和29年7月	特別会計設置の議会の議決（昭和29年7月22日自丁理発第22号 愛知県総務部長あて 理財課長回答） 問 地方公営企業法第17条による特別会計設置の議会の議決（現行条例の定め。以下同じ）は必要なりや否や。地方自治法239条（現行第209条第2項）の規定はその設置の必要性の有無を議会の認定にゆだねたものと解される規定であり、地方公営企業法が自治法の特例を定めるものである限り、特別会計設置の議決は排除されるものと解してよろしいか。 答 地方公営企業法第17条本文の規定により特別会計を設置する場合は議会の議決は必要としない。
1956年 昭和31年6月	地方自治法の改正（昭和31年6月12日法律第147号） 水道法の制定（昭和31年6月15日法律177号）
1957年 昭和32年5月	地方財政法及び地方財政再建促進特別措置法の一部を改正する法律（昭和32年5月23日法律第127号） 第6条の見出し中「公営企業」を「公営企業等」に改め、同条に次の一項を加える。 2 前項の公営企業の外、地方公共団体が行う事業のうち、主としてその経費を当該事業の経営に伴う収入をもって充てるもので政令で定めるものについては、その経理は、特別会計を設けてこれを行わなければならない。 改正後条文（全） （公営企業等） 第6条 政令で定める企業については、その経理は特別会計を設けて行いその歳出は当該企業の経営に伴う収入（第5条の規定による地方債による収入を含む。）を以てこれに充てなければならない。ただし、災害その他特別の事由がある場合において、議会の議決を経たときは一般会計又は他の特別会計からの繰入れによる収入をもってこれに充てることができる。2 前項の公営企業のほか、地方公共団体が行う事業のうち、主としてその経費を当該事業の経営に伴う収入を以て充てるもので、政令で定めるものについては、その経費は特別会計を設けてこれを行わなければならない。
1957年 昭和32年5月	地方財政法施行令の一部を改正する政令（昭和32年5月31日政令109号） （独立採算制によるべき公営企業等） 第12条 地方財政法（以下「法」という。）第6条第1項の政令で定める公営企業は、左の各号に掲げるものとする。 一 交通事業 二 電気事業 三 ガス事業 四 水道事業（工業用水を供給することを目的とする事業を含み、簡易水道事業を除く。） 2 法第6条第2項の地方公共団体が行う事業のうち政令で定めるものは、左の各号に掲げるものとする。 一 簡易水道事業 二 港湾整備事業（埋立事業並びに荷役機械、上屋、倉庫及び船舶の離着岸を補助するための船舶を使用させる事業に限る。）

(西暦・和暦)	制定・改正内容(法律番号), 行政通達等
1957年 昭和32年5月	三 病院 四 市場 五 と畜場 六 観光施設
1957年 昭和32年6月	水道法の制定(昭和32年6月15日法律第177号)
1957年 昭和32年7月	特別会計の設定方法(昭和32年7月15日自丙財発第17号, 各都道府県知事・五大市長宛 自治庁財務部長通知) 記 一 地方財政法施行令(以下「令」という。)第12条第2項の事業は「主としてその経費を当該事業の経営に伴う収入を以て充てるもの」のうち事業の性格上, 当然に特別会計を設けるべきものを指定しているのであるから右に掲げられた事業の個々についてその収支の状況いかんによって特別会計を設ければならないものとしからざるものが分別せられる趣旨ではないものであること。したがって令第12条第2項に掲げる事業については, その収支状況にいかんにかかわらず全て特別会計を設けて経理しなければならないものであること。 二 令第12条第2項に掲げる事業の範囲については法の制定の趣旨にも照し, 次により取り扱うべきものであること 1 埋立事業とは売却することを前提とする埋め立てによる土地造成事業をいい, したがって公共用地の造成を目的とする埋立は含まないものであること 二 病院とは一般病院をいい, 結核病院・精神病院・性病病院等特殊病院は一般病院に併置されていない限りは含まないものであること 三 観光施設等は, 観光ホテル等の観光の目的のために設けられた施設をいうものであること。
1957年 昭和32年10月	○特別会計の設定方法(昭和32年10月18日自丁行発第177号長崎県総務部長宛 行政課長回答) 問1 当該特別会計予算案の前提前に「何々特別会計を設けようとする」といった議案(現行法では条例案)を先議し, その議決後当該予算案を提案するものかどうか。 問2 当初より「何々特別会計を設けようとする」といった議案は提案せず, 当該特別予算案のみを議決して適法なる措置であるかどうか。 答 特別会計設定の議案(現行法では条例案)と, 当該特別会計予算案を同時に議決すればよい。
1958年 昭和33年4月	「広域簡易水道」に対する補助制度の新設
1958年 昭和33年7月	簡易水道事業の取扱(昭和33年7月11日自丁理発22号 新潟県総務部長あて, 理財課長回答) 問1 地財法第6条及び地財令第12条により, 公営企業等の経営から簡易水道事業が除外され, 地方公共団体が特別会計を設けて行う事業となりましたが, これに伴い, 公営企業が所有する簡易水道施設は地財法第6条第2項(現行第6条)及び地財令第12条第2項(現行第12条)により企業の固定資産から分離して地方公共団体が行う特別会計簡易水道事業の資産としなければならないか。 2 地方公共団体の長より委任を受け企業内において企業会計及び特別会計と区分して企業管理者において経営することは法的に不可能か。なお, この場合における簡易水道施設は前問同様分離すべきか。 答1 お見込みのとおり。ただし, 条例をもって簡易水道事業に地方公営企業を適用し, しかる後, 議会の議決を経て(現行は条例で定めて)水道事業と簡易水道事業とを一の特別会計によって経理する場合には, 両事業の資産は勘定科目の上での区分でよい。 2 前段, 委任を受けた水道事業の事務については, 企業管理者としては経営することはできない。 後段, 前段によって御了知されたい。 簡易水道事業の経理(島根県安来市) ¹⁷ 問 当市は上水道一及び簡易水道数箇所を有し, 上水道, 簡易水道をあわせて一企業会計としているが, 今回の法改正により, 簡易水道を切り離して経理すべきか。 答 簡易水道事業に法の規定を全部適用している場合には, 当該簡易水道事業と上水道とを通じて一の特別会計を設けて経理してもよい。ただし, この場合においても, 当該会計の中で関連収益及び費用を適正な配賦基準により配賦する等によってそれぞれの事業について明らかになるように経理することが望ましい。
1960年 昭和35年4月	地方公営企業法改正(昭和35年4月30日法律第70号) (この法律の適用を受ける企業の範囲) 第2条 この法律は, 地方公共団体の経営する企業のうち左の上欄に掲げる事業(これに附帯する事業を含む。)で, 常時雇用される職員の数がそれぞれのその下欄に掲げる数以上のもの(以下「地方公営企業」という。)に適用する。

17 地方公営企業制度研究会[1988]『改訂6版 地方公営企業関係実例集』, 大成出版社, 131頁。

(西暦・和暦)	制定・改正内容(法律番号), 行政通達等														
1960年 昭和35年4月	<table border="1" data-bbox="715 277 1050 528"> <tr><td>水道事業</td><td>50人</td></tr> <tr><td>工業用水道事業</td><td>30人</td></tr> <tr><td>軌道事業</td><td>100人</td></tr> <tr><td>自動車運送事業</td><td>100人</td></tr> <tr><td>地方鉄道事業</td><td>100人</td></tr> <tr><td>電気事業</td><td>30人</td></tr> <tr><td>ガス事業</td><td>30人</td></tr> </table> <p>2 前項に定める場合を除くほか、次条から第6条まで、第17条から第35条まで、第40条から第41条まで及び附則第2項から附則第4項までの規定(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前項の表の上欄に掲げる事業で、常時雇用される職員の数がそれぞれ20人以上同表の下欄に掲げる数未満のものに適用する。</p> <p>3 前2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、条例に定めるところにより、地方公共団体の経営する地方公営企業以外の企業に、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。</p>	水道事業	50人	工業用水道事業	30人	軌道事業	100人	自動車運送事業	100人	地方鉄道事業	100人	電気事業	30人	ガス事業	30人
水道事業	50人														
工業用水道事業	30人														
軌道事業	100人														
自動車運送事業	100人														
地方鉄道事業	100人														
電気事業	30人														
ガス事業	30人														
1963年 昭和38年6月	<p>地方自治法改正(昭和38年6月8日法律第99号) 地方自治法209条 普通地方公共団体の会計は、一般会計及び特別会計とする。 特別会計は、普通地方公共団体が特定の事業を行なう場合その他特定の歳入をもつて特定の歳出に充て一般の歳入歳出と区分して経理する必要がある場合において、条例でこれを設置することができる。</p>														
1963年 昭和38年6月	<p>地方公営企業法の一部を改正する法律(昭和38年6月24日法律112号) (地方財政法の一部改正)</p> <p>3 地方財政法(昭和三十二年法律第百九号)の一部を次のように改正する。</p> <p>第6条第1項中「政令で定める公営企業」を「公営企業(地方公営企業法(昭和27年法律第292号)第2条第1項及び第2項に規定する事業並びに同条第3項の規定に基づき政令で定める事業を除く。)で政令で定めるもの」に改め、同条第2項中「地方公共団体が行う事業」の下に「(地方公営企業法第2条第1項及び第2項に規定する事業並びに同条第3項の規定により同法の規定の一部が適用される企業を除く。)」を加える。</p> <p>地方財政法第6条</p> <p>1 公営企業(地方公営企業(昭和27年法律第292号)第2条第1項及び第2項に規定する事業並びに同条第3項の規定に基づき政令で定める事業を除く。)で政令で定めるものについては、その経理は、特別会計を設けてこれを行い、その歳出は、当該企業の経営に伴う収入(第5条の規定による地方債による収入を含む。)をもってこれを充てなければならない。但し、災害その他特別の事由がある場合において議会の議決を経たときは、一般会計又は他の特別会計からの繰入による収入をもってこれに充てることができる。</p> <p>2 前項の公営企業の外、地方公共団体が行う事業(地方公営企業法第2条第1項及び第2項に規定する事業並びに同条第3項の規定により同法の規定の一部が適用される企業を除く。)のうち、主としてその経費を当該事業の経営に伴う収入をもって充てるもので政令で定めるものについては、その経理は、特別会計を設けてこれを行わなければならない。</p>														
1963年 昭和38年10月	<p>行政実例¹⁸ 特別会計条例準則(昭和38年10月30日) 特別会計条例準則について</p> <p>1 特別会計を設置するそれぞれの場合に応じ、この条例の趣旨を定めるものとする。 (第1条)</p> <p>2 管理の基本原則については、たとえば、知事(市町村長)が法令の定めるところに従い管理する旨を定めてもさしつかえないものであること。</p> <p>3 弾力条項の適用について、特別会計のうちその事業の経費を主として当該事業の経営に伴う収入をもって充てるものにつき必要がある場合において規定するものであること (第3条)</p> <p>4 特別会計の設置条例は、二以上の特別会計につき一の条例をもって規定することもさしつかえないものであること。</p>														
1963年 昭和38年10月	<p>〇〇特別会計条例準則 (設置)</p> <p>第1条 地方自治法(昭和22年法律67号)第209条第2項の規定により、〇〇事業の円滑な運営とその経理の適性を図るため特別会計を設置する。 (歳入及び歳出)</p> <p>第2条 この会計においては、〇〇事業収入、一般会計繰入金、〇〇基金から生ずる収入、借入金及び附属収入をもってその歳入とし、〇〇の事業費、借入金の償還金及び利子、一時借入金の利子その他の支出をもってその歳出とする。</p>														

(西暦・和暦)	制定・改正内容(法律番号), 行政通達等																		
1963年 昭和38年10月	(弾力条項の適用) 第3条 この会計においては、地方自治法第208条第4条の規定により弾力条項を適用することができるものとする。 附則 この条例は、昭和39年4月1日(又は公布の日)から施行する。																		
1963年 昭和38年12月	○地方公営企業と特別会計の条例制定との関係(昭和38年12月19日 自丁行発第93号 各都道府県総務部長宛 行政課長通知のうち) 問 特別会計は条例で設置することとなっているが、地方公営企業法第2条第1項の規定の適用のあるものについては、特に条例で設置する必要はないと考えてよいか。 答 お見込みのとおり ○特別会計の条例制定の方法(昭和38年12月19日 自治丁行発第93号 各都道府県総務部長宛 行政課長通知のうち) 問 特別会計設置条例は特別会計を全部一条例にまとめて規定すべきか。又は国における特別会計法のように特別会計ごとに条例を制定すべきか。 答 いずれでもさしつかえない。																		
1963年 昭和38年12月	○特別会計の設置の要件(昭和38年12月19日 自丁行発第93号 各都道府県総務部長宛 行政課長通知のうち) 問 新法第209条で特別会計を設置することができる場合の要件として、「特定の歳入をもって特定の歳出に充て……………」とあるが、その「特定の収入」には一般会計から繰出による歳入も含まれるか、また一般会計からの繰出金を含まないとした場合、歳出の金額を事業収入で賄うものだけがこれに該当し一部分でも一般会計からの繰出しを要するものは該当しないか。 答 前段お見込みのとおり																		
1964年 昭和39年3月	○農業改良資金特別会計と条例制定との関係(昭和39年3月3日 自治行第25号青森県出納長宛 行政課長回答) 答 農業改良資金に関する特別会計の設置については、条例で規定する必要はない。																		
1966年 昭和41年3月	大至急 <div style="text-align: center;"> 決裁伺書¹⁹ 決裁番号37 </div> <p>下記(件名)のことに付いて、次のとおり決定してよいかお伺いする。</p> <table style="width: 100%; border: none;"> <tr> <td style="width: 30%;">行政局長(花押)</td> <td style="width: 30%;"></td> <td style="width: 30%;"></td> </tr> <tr> <td style="padding-left: 20px;">行政課長(サイン)</td> <td style="padding-left: 20px;">課長補佐(サイン)</td> <td></td> </tr> <tr> <td style="padding-left: 20px;">参事官(サイン)</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>財政局長(花押)</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td style="padding-left: 20px;">財政課長(印)</td> <td style="padding-left: 20px;">課長補佐(サイン)</td> <td></td> </tr> <tr> <td style="padding-left: 20px;">参事官(サイン)</td> <td></td> <td></td> </tr> </table> <div style="text-align: right; margin-top: 10px;">  </div> <p>件名 地方自治法第241条と地方財政法第4条の3及び第7条の解釈等</p> <p style="text-align: right;">分類</p> <p>F32—</p> <p style="text-align: right;">記号</p> <p>41—財</p> <p style="text-align: right;">保存区分</p> <p>⑯・10・5 41年6月30日 自治決定 起案 41年3月9日 発信者 行政局、財政局決定 起案者 ○○ 行政課 tel○○○</p> <p>決裁(合意) 予定 行政課長 3月14日 ●●参事官 15日</p>	行政局長(花押)			行政課長(サイン)	課長補佐(サイン)		参事官(サイン)			財政局長(花押)			財政課長(印)	課長補佐(サイン)		参事官(サイン)		
行政局長(花押)																			
行政課長(サイン)	課長補佐(サイン)																		
参事官(サイン)																			
財政局長(花押)																			
財政課長(印)	課長補佐(サイン)																		
参事官(サイン)																			

19 本決裁伺書は、2011年8月31日に総務省自治行政局行政課より、原文の写しの情報提供を受けたものであるが、当時の担当者の個人名については、現在の情報公開制度の取扱いを考慮し、筆者において伏せることにした。

20 ●は、当時の担当者(10名)の手書きサイン

(西暦・和暦)	制定・改正内容(法律番号), 行政通達等
<p>1966年 昭和41年3月</p>	<p>行政局長 16日 財政課長 18日 ●●参事官 19日 行政局長 20日 決裁 昭和41年6月29日</p> <p>執行上の注意(行政局・財政局決定)</p> <p>問1 地方財政法第4条の3及び同法第7条の規定による積み立ては、基金としての設置条例を必要とするか。 問2 地方自治法第233条の2ただし書の規定により剰余金を翌年度に繰り越さないで基金に編入する場合は、地方財政法第7条の適用はないと解してよいか。 問3 地方自治法第233条の2及び地方財政法第7条の剰余金は地方財政法施行令第13条に規定する剰余金であり、累年度収支による剰余金(歳入歳出決算書における歳入歳出差引残額)であると解してよいか。 問4 地方財政法第6条第2項に規定している公営企業の設置は条例が必要であると解してよいか。</p> <p>答1 お見込みのとおり 答2 地方自治法第233条の2本文に規定する決算上の剰余金の2分の1をくだらない金額は、地方財政法第7条の規定によって積み立て又は償還期限を繰り上げて行なう地方債の償還の財源に充てなければならない。なお、この場合の積み立ては地方自治法第233条の2ただし書の規定によって処理することはさしつかえない。 答3 お見込みのとおり。 答4 お見込みのとおり。</p> <p>繰越しされた剰余金を翌年度又は翌々年の歳入予算に計上しないような財政運営を行っている団体は、逆に地方財政法第7条の規定によって積み立てるべき額が小さくなる結果となる。このような財政運営は総計予算主義の原則にも反するので改める必要がある。 同時に地方財政法施行基本通達に示されている剰余金算定についての算式は、財政運営について疑義が生ずる余地があるので()を削除するよう検討する必要があると解される。</p> <p>(4) 特別会計 国民健康保険事業特別会計のように特別法によって設置が義務付けられているものについては、その設置について特に条例で規定する必要はないと解されている。 地方財政法に基づく特別会計については、地方財政法6条で特別会計を設けて行わなければならないと規定されているが、地方財政法は、地方自治法の特例を規定しているとは解されないで、条例を必要とするものである。</p>
<p>1966年 昭和41年6月</p>	<p>○地方財政法第6条第2項(現行法では第6条)の公営企業に係る特別会計の設置(昭和41年6月30日行政局・財政局決定のうち)</p> <p>問 地方財政法第6条第2項(現行法では第6条)に規定する公営企業にかかる特別会計の設置は、条例が必要であると解してよいか。 答 お見込みのとおり。 地方自治法第241条と地方財政法第4条の3及び第7条の解釈等</p> <p style="text-align: right;">行政局・財政局決定 昭和41年6月30日</p> <p>問1 地方財政法第4条の3及び同法第7条の規定による積み立ては、基金としての設置条例を必要とするか。 問2 地方自治法第233条の2ただし書の規定により剰余金を翌年度に繰り越さないで基金に編入する場合は、地方財政法第7条の適用はないと解してよいか。 問3 地方自治法第233条の2及び地方財政法第7条の剰余金は地方財政法施行令第13条に規定する剰余金であり、累年度収支による剰余金(歳入歳出決算書における歳入歳出差引残額)であると解してよいか。 問4 地方財政法第6条第2項に規定している公営企業の設置は条例が必要であると解してよいか。</p> <p>答1 お見込みのとおり 答2 地方自治法第233条の2本文に規定する決算上の剰余金の2分の1をくだらない金額は、地方財政法第7条の規定によって積み立て又は償還期限を繰り上げて行なう地方債の償還の財源に充てなければならない。なお、この場合の積み立ては地方自治法第233条の2ただし書の規定によって処理することはさしつかえない。 答3 お見込みのとおり。 答4 お見込みのとおり。</p>
<p>1966年 昭和41年7月</p>	<p>地方公営企業法の一部を改正する法律(昭和41年7月5日法律第120号) 地方公営企業法4条 地方公共団体は地方公営企業の設置及びその経営に関する事項は条例で定めなければならない。</p>

(西暦・和暦)	制定・改正内容(法律番号), 行政通達等
1966年 昭和41年7月	<p>地方財政法6条 (公営企業の経営) 公営企業で政令で定めるものについては、その経理は、特別会計を設けてこれを行い、その経費は、その性質上当該公営企業の経営に伴う収入をもつて充てることが適当でない経費及び当該公営企業の性質上能率的な経営を行なつてもなおその経営に伴う収入のみをもつて充てることが客観的に困難であると認められる経費を除き、当該企業の経営に伴う収入(第5条の規定による地方債による収入を含む。)をもつてこれに充てなければならない。但し、災害その他特別の事由がある場合において議会の議決を経たときは、一般会計又は他の特別会計からの繰入による収入をもつてこれに充てることができる。</p>
1966年 昭和41年8月	<p>地方公営企業の設置等に関する条例の準則について(昭和41年8月20日 自治企一第2号 各都道府県知事・六都市長あて自治財政局長通知)²¹ 別紙第一 何市(町村)水道事業の設置等に関する条例(準則) (水道事業の設置) 第1条 生活用水その他の浄水を市(町村)民に供給するため、水道事業を設置する。 (経営の基本) 第2条 水道事業は、常に企業の経済性を発揮するとともに、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。 2 給水区域は、何市(町村)の区域内とする。 3 給水人口は、〇〇人とする。 4 一日最大給水量は、〇〇立方メートルとする。 (組織) 第3条 地方公営企業法(昭和27年法律第292号。以下「法」という。)第14条の規定に基づき、水道事業の管理者(以下「管理者」という。)の権限に属する事務を処理させるため、水道部(課)を置く。 (重要な資産の取得及び処分) 第4条 法33条2項の規定により予算で定めなければならない水道事業の用に供する資産の取得及び処分は、予定価格(適正な価格を得てする売り払い以外の方法による譲渡にあつては、その適正な見積価格)が〇〇千円以上の不動産若しくは動産の買入れ若しくは譲渡(不動産の信託の場合を除き、土地については、一件〇〇平方メートル以上のものに係るものに限る。)又は不動産の信託の受益権の買入れ若しくは譲渡とする。 (議会の同意を要する賠償責任の免除) 第5条 法34条において準用する地方自治法(昭和22年法律第67号)第243条の2第4項の規定により、水道事業の業務に従事する職員の賠償責任の免除について議会の同意を得なければならない場合は、当該賠償責任に関わる賠償額が〇〇千円以上である場合とする。 (議会の議決を要する負担付きの寄附の受領等) 第6条 水道事業の業務に関し法40条第2項の規定に基づき、条例で定めるものは負担付きの寄附又は贈与の受領でその金額又はその目的物の価格が〇〇千円以上のもの及び法律上市(町村)の義務に属する損害賠償の額の決定で当該決定に関わる金額が〇〇千円以上のものとする。 (業務状況説明書類の提出) 第7条 管理者は水道事業に関し法40条の2第1項の規定に基づき毎事業年度4月1日から9月30日までの業務の状況を説明する書類を11月30日までに、10月1日から3月31日までの業務の状況を説明する書類を5月31日までに市(町)長に提出しなければならない。 2 前項の業務の状況を説明する書類には次の各号に掲げる事項を記載するとともに、11月30日までに提出する書類においては、前事業年度の決算の状況を5月31日までに提出する書類においては同日の属する事業年度の予算の概要及び事業の経営方針をそれぞれ明らかにしなければならない。 一事業の概況 二経理の状況 三前2号に掲げるもののほか、水道事業の経営状況を明らかにするため、管理者が必要と認める事項 3 天災その他やむを得ない事故により第1項に定める期日までに、同項の業務の状況を説明する書類を提出することができなかった場合においては、管理者はできるだけ速やかにこれを提出しなければならない。 [管理者を置かない場合] 第 条 地方公営企業法(昭和27年法律第292号。以下法という。)第7条ただし書及び地方公営企業法施行令(昭和27年政令第403号)第8条の2の規定に基づき、水道事業に管理者を置かないものとする。</p>

21 地方公営企業制度研究会 [1988] 『改訂6版 地方公営企業関係事例集』大成出版社、37頁。

(西暦・和暦)	制定・改正内容(法律番号), 行政通達等
1966年 昭和41年8月	[2以上の事業を通じて1人の管理者を置く場合] 第 条 地方公営企業法(昭和27年法律292号。以下法という。)第7条ただし書の規定に基づき, 水道事業及び工業用水事業を通じて管理者1人を置く。 [簡易水道事業と合わせて, 特別会計を設ける場合] 第 条 第17条及び地方公営企業法施行令(昭和27年政令第403号)8条の4の規定に基づき, 水道事業及び簡易水道事業を通じて一の特別会計を設ける 附則 (中略)
	(二以上の事業を通ずる特別会計) 地方公営企業法施行令8条の4 地方公共団体は, 軌道事業, 自動車運送事業及び鉄道事業のうち二以上の事業を併せて経営する場合又は水道事業及び法の規定の全部を適用する簡易水道事業を併せて経営する場合には, それぞれ当該併せて経営する事業を通じて一の特別会計を設けることができる。
1969年 昭和44年3月	自治省地方公営企業財務会計制度研究会「地方公営企業財務会計制度の改善に関する報告書」 ²²
2000年 平成12年6月	中央省庁等改革に伴い関係政令を廃止する政令(平成12年6月7日政令第617号)の制定
2001年 平成13年1月	総務省組織規則(平成13年1月6日総務省令第1号)の制定
2001年 平成13年3月	総務省21世紀を展望した公営企業の戦略に関する研究会「地方公営企業会計制度研究会報告書」 2 その他の検討すべき論点 ① セグメント会計の設置について 公営企業会計についても事業形態によっては, 独立行政法人会計と同様にセグメント会計を設置し, 情報公開すべきではないか。
2005年 平成17年3月	総務省地方公営企業会計制度研究会〈報告書〉 セグメント情報の開示について 〈論点〉 ① セグメント情報の開示を義務づけた場合, 現行の地方公営企業における1事業1会計原則, 区分經理の考え方との整合はとれているか。 ② セグメント情報の開示を義務づけることとした場合の具体的内容は, どのようなものが想定されるのか。 〈基本的な方針〉 セグメント情報の開示を行うことが適当とする。
2009年 平成21年12月	総務省地方公営企業会計制度等研究会「地方公営企業会計制度等研究会報告書」 [基本的な方針] ① 地方公営企業に, セグメント情報の開示を導入することとする。 ② セグメントの区分は, 事業単位の有無も含め, 各地方公営企業において, 判断することとし, 企業管理規程で区分方法を定めるものとする。なお, 法第17条の2第1項第1号の経費に係る事業について, P/Lで区分していない場合は, 必要に応じて, セグメント情報として開示するものとする。 ③ 開示すべきセグメント情報は, セグメントの概要, 事業収益, 事業損益, 資産, 負債, その他の項目とする。
2011年 平成23年8月	地方公営企業法の資本制度見直し 政令閣議決定:平成23年8月 公布:平成23年8月30日 施行:平成24年4月1日
2012年 平成24年1月	地方公営企業会計基準の見直し 政令閣議決定:平成24年1月24日 公布:平成24年1月27日 適用:平成26年度予算及び決算から適用(早期適用も可能) 地方公営企業法施行規則第35条(注記の区分)の新設 四 セグメント情報に関する注記

以上のように, 明治期から特別会計の生成過程を整理したが, 特に地方公営企業のうちに含まれている, 水道, 交通, 電気及びガスの各事業に

²² 同報告書において, 特別会計に関する論点は示されていない。

については, 特別会計として經理されていることがわかる。

そして, 特別会計の設置手続は, 特別会計議決主義から, 特別会計法定主義という流れのなかにあつて, 近年のセグメント情報の開示の議論もま

た、その延長線上に位置づけることができると考える。

2 特別会計の性格と特別会計設置条例の会計学的機能

前節において、特別会計設置条例の要否に関する研究の前段階として、特別会計制度がどのような沿革を有し、現在に至るものであるのかを過去の行政事例、通知・通達等、法改正過程を時系列的に整理した。

美濃部は府県制における特別会計の性格を「府県知事は府縣会ノ議決ヲ經内務大臣ノ許可ヲ得テ特別會計ヲ設クルコトヲ得（第二百三十三條第三十三條）。特別會計ハ固ヨリ府縣ノ財政ノ一部タルニ過キスシテ獨立ノ法人トシテ經濟ノ主体タル者ニ非ラス。（中略）然レトモ特別會計ノ為ニ起セル負債ハ府縣ノ負債ニシテ特別會計ノ負債ニ非ラス。特別會計ニ屬スル財産ハ府縣ノ財産ニシテ特別會計ノ財産ニ非ラス。（後略）」²³という。

美濃部がいう特別会計の性格は、府県制から現行の地方自治法、地方財政法に至るまで全く変更はないといえる。

地方公共団体の会計の区分は、一般会計と特別会計が存在するが、地方公営企業会計という会計区分は存在しない。公営企業会計は特別会計の一つである。

美濃部のいうとおり、特別会計の一つである地方公営企業には独立の法人としての主体など備えてはいないが、昭和29年7月22日自丁理発第22号は、議会の議決（条例手続）を排除する旨を前提とする愛知県総務部長宛回答として、「議決は不要」とする見解を自治省は初めて示した。

それでは、どのような手続で形式で会計を区別できるのであろうか。

「図1 普通地方公共団体の会計の体系」を掲げる。

この体系図のなかで、地方公共団体の独立の法人格を有するのは、普通地方公共団体、一部事務組合、地方独立行政法人、地方三公社、第三セクターの5つのみであって、これの下位に位置づけられる会計には、独立の法人格は認められない。

23 美濃部達吉 [1907]『改正府縣制郡制要義4版』有斐閣書房、306-307頁。

地方自治法第2条第1項は、「地方公共団体は法人とする。」と定めており、会計の区分には、法人格を認めていない。

また、地方財政法施行令第12条適用事業のうち、水道等5事業は、「地方自治法・地方財政法」、「地方公営企業法」の重複適用がなされることが明らかである。法の優先関係は、地方公営企業法第6条が、「この法律は、地方公営企業の経営に関して、地方自治法並びに地方財政法（昭和23年法律第109号）及び地方公務員法（昭和25年法律第261号）に対する特例を定めるものとする。」としており、地方公営企業法が優先される。しかし、会計の区分の手続規定は、地方自治法209条、地方財政法6条のほかになく、地方公営企業法には、会計の区分の手続規定は存在しない。会計の区分の手続規定が存在しない以上、地方自治法の規定が適用されなければならないだろう。

また、国においても、特別会計に関する法律（平成十九年三月三十一日法律第二十三号）を規定しており、第1条において、「この法律は、一般会計と区分して経理を行うため、特別会計を設置するとともに、その目的、管理及び経理について定めることを目的とする。」とし、第2条において、18の特別会計を規定している。

この18の特別会計にはいずれも法人格は認められておらず、地方公営企業と同様に会計の区分のみ、存在しているのである。国の特別会計の設置法の状況などを踏まえても、地方公営企業の会計の設置手続には、特別会計設置条例が必要であると考えるのである。

国は、昭和38年当時、特別会計ごとに法律を制定していたが、これに対し、昭和38年12月19日自治丁行発第93号は、特別会計設置条例を全部一条例にまとめて規定すべきか。又は特別会計ごとに制定すべきかの問いに対し、「いずれでも差支えない」とした。同通知中で、昭和29年7月22日自丁理発22号理財課長回答と同様、地方公営企業の特別会計設置条例を再度、不要とした。

この点について、特別会計設置条例の機能から分析を試みる。

地方自治法、地方財政法及び地方公営企業法とも、それぞれの法が適用される企業の種別を規定する。これをうけて、各地方公共団体が経営する企業を選択し、議決、条例制定を通じて団体意思

を明らかにする。その団体意思の対外的表示は告示でもって行われている。

特別会計設置条例には、団体意思の表示機能と会計の存在の明示機能を有しているが、事業設置条例（地方公営企業法第4条）には、会計の存在の明示機能はなく、昭和41年8月20日自企一第2号が示す「何市（町村）水道事業の設置等に関する条例（準則）」には、当該事業が一般会計から区分されたところの特別会計であることは、全く規定されていないことがこれを証している。

もちろん、これには、反論も考えられる。地方公営企業法第17条は「地方公営企業法の経理は、

第2条第1項に掲げる事業ごとに特別会計を設けて行なうものとする。」と規定されている以上、特別会計が存在することは自明であるという点である。

かかる論点については、具体的事例を踏まえて、さらに検討する。

ここで、会計の存在の明示とは、「特別会計設置条例（一覧型）には、一般会計と特別会計の会計の区分が一瞥で把握する機能」を内容とする。大阪市特別会計条例を特別会計設置条例（一覧型）の例として掲げる²⁴。

図表3 会計の存在の明示と法規定

	企業の種類	経営する企業の 選択手続	選択した企業の 団体意思の表示	会計の存在の表示	
根拠	昭和23年地方財政施行令第1条	○単行議決 昭和22年自治法239条	告示	不表示	予算書・決算書
	昭和27年地方公営企業法第2条	○基本計画の議決 昭和27年地方公営企業法第4条	告示	不表示	
	昭和32年地方財政法施行令12条	○単行議決 昭和22年自治法239条	告示	不表示	
	昭和35年地方公営企業法第2条	○基本計画の議決 昭和27年地方公営企業法第4条	告示	不表示	
	昭和38年地方財政法施行令12条	○特別会計設置条例の制定 昭和38年地方自治法209条	特別会計設置条例（一覧型、個別型）	特別会計設置条例（一覧型）	
	昭和41年地方公営企業法第2条	○事業設置条例の制定 昭和41年地方公営企業法第4条	事業設置条例	不表示	

図表4 大阪市特別会計条例（抜粋）

○特別会計条例

昭和39年4月1日 条例第78号

大阪市特別会計条例

地方自治法（昭和22年法律第67号）第209条第2項の規定により、次の各号に掲げる特別会計を設置し、その目的は、当該各号に定めるところによる。

(1)～(6) (略)

(7) 大阪市国民健康保険事業会計 国民健康保険事業

24 下線部は、筆者による。下線の事業は、昭和29年7月22日自丁理発第22号理財課長回答、昭和38年12月19日自丁行発第93号行政課長通知において、特別会計設置条例の必要なしとされている事業である。

- (8) 大阪市心身障害者扶養共済事業会計 心身障害者扶養共済事業
- (9) 大阪市介護保険事業会計 介護保険事業
- (10) 大阪市後期高齢者医療事業会計 後期高齢者医療事業
- (11) 大阪市中央卸売市場事業会計 中央卸売市場事業
- (12) 大阪市港営事業会計 港湾施設提供事業（荷役機械・上屋倉庫・ひき船事業）及び大阪港埋立事業
- (13) 大阪市下水道事業会計 下水道事業
- (14) 大阪市自動車運送事業会計 自動車運送事業
- (15) 大阪市高速鉄道事業会計 高速鉄道事業及び中量軌道事業
- (16) 大阪市水道事業会計 水道事業
- (17) 大阪市工業用水道事業会計 工業用水道事業
- (18) 大阪市市民病院事業会計 市民病院事業
- (19) 大阪市公債費会計 各会計における事業に係る公債関係収支の整理

特別会計設置条例において、すべての特別会計を一つの条例において規定することは、一覧性を高め、一般会計と特別会計の関係という会計情報を適切に市民に伝達できるのである。事業設置条例（地方公営企業法第4条）はこのような機能を有していないのである。

おわりに セグメント情報としての特別会計

1事業1会計の原則を普通地方公共団体に貫徹させるには、すべての特別会計を特別会計設置条例（地方自治法第209条）に規定することが必要である。特別会計を一般会計に対するセグメント情報とみた場合には、これをマネージメント・アプローチの考え方を踏まえ、企業の最高意思決定機関を管理者（若しくは地方公共団体の長）と位置付けたとき²⁵、セグメント単位が恣意的なることを防止するという機能も有すると考えられるのである²⁶。

セグメント情報の開示については、私企業会計においても、根強い反対論があった²⁷。

- (a) 企業秘密が露呈して商業的地位が脅かされる。
- (b) セグメント別財情報の信頼性・有用性に疑いがある。
- (c) セグメント別情報の開示によってえられる利益（benefit）は、その作成に要する費用（cost）を償うか？

山形県白鷹町水道事業は、簡易水道事業も有するが、「説明責任を果たす上で重要と考える。」とし、積極的にセグメント情報開示をとらえている。その一方で、大阪府A市水道事業はセグメント情報の開示自体に懐疑的な意見を明らかにしている²⁸。

この意見は、上述（a）の意見に位置づけることが可能であろう。つまり、簡易水道事業の経営実態が明らかになるということを危惧しているのである。

次に、水道事業統合パターン別条例対応を示す（「○」が特別会計設置条例が必要、「-」が不要の意味である。）

25 関根前掲書「このように管理者は長の補助機関でありながら企業という地方公共団体の事務に一分野について執行権を法律によって直接付与されている点において実質上教育委員会等の独立の執行機関にほぼ匹敵する地位に立つものであって、地方公共団体の組織のうち極めて特殊な性格を有する」63頁。

26 青森県つがる市病院事業「部門別の趣旨状況が開示され、説明責任が果せるが、公企業として必要とされる不採算部門の議員・住民への説明責任及び職員モチベーションの低下等懸念される。」山形県山形市「「基本

的な方針」だけでは”セグメント”のイメージがつかみにくいのですが、部分的に採算・不採算が明らかになったとして、一方で公共性・公益性も求められるのであれば、どう折り合いを付けていくか。・新公会計基準への対応+通常の決算+セグメント情報開示で、異なる決算を3回行うようなもの。」（総務省「公営企業における会計処理の現状についての調査」（平成21年9月18日事務連絡））。

27 末尾一秋 [1986] 「「セグメント会計」実施上の問題点」『商學論究』第34巻第1号、29頁。

図表5 水道事業統合パターン別条例対応

	条例必要説	条例不要説
上水道事業	○	—
簡易水道事（法適用）	○	○
簡易水道事業（法非適用）	○	○
簡易水道事業（法適用）+上水道事業	○	○ ²⁹
簡易水道事業（法非適用）+上水道事業	それぞれ条例制定する	簡易水道事業が、法非適用では統合できない ³⁰ 。

A市において、簡易水道事業が全部適用され、実体資産の集合としての簡易水道施設の存在はしているが、地方公営企業法第17条但書により、2以上の事業を1の会計としたことで、簡易水道事業それ自体は会計単位としては存在していないことになっている。

これは、総務省調査回答の理由から推定すれば、会計上の効果としては、簡易水道事業の経理を上水道事業会計に統合して、簡易水道事業の経営実態を不表示とすることを可能にしたといえるのではないだろうか³¹。

以上の考察から、本稿は特別会計設置条例にお

28 大阪府A市水道事業「①当市においては、地方公営企業法により上水道を、地方財政法により簡易水道を1の特別会計として経営しているが、セグメント情報の開示により、2つの事業をそれぞれ単独に開示するとすると大きな事務コストの増となる。また簡易水道については、その赤字分を一般会計が負担しており、簡易水道区域だけ税金が投入されていることが公になると、上水道利用者へも一般会計から負担すべきという声が生じる可能性がある。」（総務省前掲調査）

A市に対する筆者の照会に対する回答を掲げる。

水道事業会計・簡易水道事業会計の特別会計設置条例について（ご回答）

さて、2012年10月1日付けでご照会のありましたみだしのことについて、下記のとおりご回答いたします。

記

本市水道事業における簡易水道事業につきましては、平成24年3月31日をもって廃止し、同年4月1日付けで事業統合いたしております。

統合前における簡易水道事業につきましては、「A市水道事業の設置等に関する条例」に設置規定を明記し、さらに、特別会計の設置につきましても同条例に明記したうえで適切に事業運営を行ってまいりました。

簡易水道事業の財務情報の開示につきましては、地方公営企業法等の法令に則り、議会をはじめ各関係機関への所定の手続きを適切に行っております。また、市民の皆様には、広報やホームページなどを通じて情報提供に努めております。

付言するならば、旧自治省の有権的解釈としては、「昭和33年7月11日付自丁理発第22号」及び「簡易水道事業の経理（鳥根県安来市）」において区分経理をするよう求めているが、（図表2参照）、地方公営企業法施行令20条に基づき、「当該事業年度における各地方公営企業に専属する収益又は費用の総額等によってあん分し、それぞれ当該地方公営企業の収益又は費用に整理しなければならないが、A市は同条但書によりこれを区分経理をしないことから（給水量ベースで、A市簡易水道事業は、 $141,664 / 39,574,037 \text{ (m)} \times 100 = 0.36 \text{ (\%)} にしか過ぎない$ ）、簡易水道事業、上水道事業別の営業損益は明らか

にされず、セグメント情報の提供は不十分である。A市に対し、さらなる照会をしたところ、A市の回答では、20年度決算書・決算附属書類において、次の簡易水道事業について、次の情報を明らかにしているという（2012年10月18日大阪府A市水道部総務企画課回答）。

- ①決算附属書類：事業報告書の中の「②建設改良事業について」
- ②決算附属書類：2. 工事の概況(3)簡易水道工事の概況
- ③決算附属書類：3. 業務(1)業務量
(2)月別給水量
(6)資本的支出に関する事項 簡易水道事業費

決算附属書類において、簡易水道事業費として資本的支出等の情報は開示している以上、簡易水道事業と上水道事業の資産区別は可能なはずであるが、昭和33年7月11日自丁理発第22号が求める資産における勘定科目上の区分はされていない。しかし、損益計算書、貸借対照表等の財務諸表には、A市が総務省に回答した「簡易水道事業の赤字分を一般会計が負担している」ことを示す会計情報が含まれておらず、「市民への情報提供」を回避したものといえる。なお、平成24年度以降、A市は簡易水道事業を上水道事業に統合し、セグメントとしての「簡易水道事業」それ自体を無くすことで、「簡易水道事業の赤字補填の情報」の提供という会計責任をも解消したとはいえるだろう。

29 地方公営企業法第17条但書

30 簡易水道事業（法非適用）については、条例必要となるが、上水道事業については、条例不要となる。

31 「競争相手に情報を漏らすということ（disclosure）は、反対の論拠にはならない。私は、この要因を余りにも強調しすぎていると思う。もし競争相手が、利益幅を報告しないことによって、われわれを欺いていると考えているならば、かれらは自らを欺いているだけである。」Backer, M. and McFarland, W. B., *External Reporting for Segment of a Business*, New York: NAA, 1968, pp.84-85. われわれは特別会計の利益の質ということをバックーとマックファーランドのこの言説から学ばなければならない。

いて、地方公営企業法が適用される事業を含め、すべての特別会計を把握するため、会計学上の知見からは条例において規定しなければならないとする「必要説」を支持し、加えて、特別会計設置条例の制定趣旨をセグメント情報の明示機能を有するものとして捉えなおした上で、条例設計を行うことが会計情報を適切に伝える、「市民への情報提供」に資する観点からは望ましいという結論

に至るのである。

(本稿は、広島大学マネジメント研究センターのプロジェクト研究助成(2011年度ならびに2012年度)による研究成果の一部である)

(本稿は、日本学術振興会の奨励研究(2012年度)による研究成果の一部である)

図表6 普通地方公共団体の会計の体系

