

# 給食の経済学

## ～新しい公会計情報活用の試み～

たかた ひろひさ  
高田 裕久

一般財団法人日本経済研究所 調査局 上席研究主幹

### 1. 新しい地方公会計制度

厳しい財政状況の中で、国民・住民に対する説明責任をより適切に果たし、財政の効率化・適正化を図るため、新しい公会計制度の導入が進められている。新しい公会計制度は、国や地方公共団体の資産や負債などのストック、費用や財源などのフローの財務状況を一覧してわかりやすく把握するため、企業会計の考え方及び手法（複式簿記、発生主義）を活用している。

地方公共団体については、平成12年に総務省より企業会計を活用した財務書類の最初のモデル（「総務省方式」）が提示された。平成18年には、「総務省方式」を見直した「基準モデル」と「総務省方式改訂モデル」の2モデルが示された。並行して、東京都ほかでは独自の方式による財務書類を整備している。

平成26年には、これまでの取組をいっそう進める観点から固定資産台帳の整備及び複式簿記の導入を必須とし、また上記の2モデル並立を改めた、「統一基準」が公表された<sup>1</sup>。総務省は全ての地方公共団体に対して、原則として平成27年度から平成29年度までの3年間で「統一基準」による財務書類を作成・開示することを要請している。

この小論では、新しい地方公会計制度によって利用可能となる財務情報をどのように活用していくのか、町田市の「中学校給食事業」を題材として検討する。

### 2. 町田市における公会計改革の取り組み

町田市（東京都）は、平成24年度より市町村としては全国に先駆けて企業会計を参考にした新地方公会計制度を導入している。町田市の会計基準は東京都の方式に準拠しており、個々の事業の担当課が毎日の取引を複式仕訳する「日々仕訳」を特徴としている。

さらに、新しい公会計情報をもとに、組織・事業の課題を明らかにしてマネジメントに活用することを目的として「課別・事業別行政評価シート」（以下、「行政評価シート」）を公表している。

「行政評価シート」は、全ての課を対象とする「課別行政評価シート」（111事業）、各課の実施する事業のうち財務上の観点から特に検討を要する特定事業について作成する「事業別行政評価シート」（115事業）、その他3つの特別会計について作成する「会計別行政評価シート」（3事業）から成っている（合計229事業）。

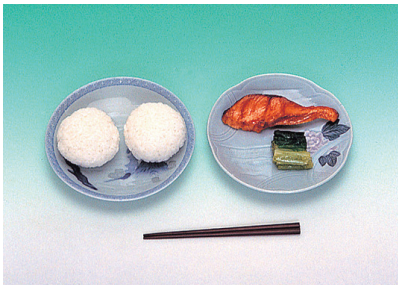
### 3. 学校給食の歩み（参考資料1）

学校給食は、明治22年に山形県鶴岡町（現：鶴岡市）の私立忠愛小学校において生活が苦しい家庭の児童を対象に無料で実施されたことが起源とされている。大正12年には国（文部省）より児童の栄養を改善する方法として奨励する通達が出され、昭和7年よりは国庫補助が開始されている。

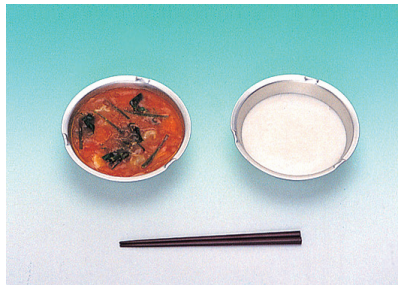
昭和22年に深刻な食糧難にあった都市部の小学校

<sup>1</sup> 総務省ウェブサイト「今後の新地方公会計の推進に関する研究会報告書」（平成26年4月）  
[http://www.soumu.go.jp/main\\_sosiki/kenkyu/chikousuiken/houkokusyo.html](http://www.soumu.go.jp/main_sosiki/kenkyu/chikousuiken/houkokusyo.html)

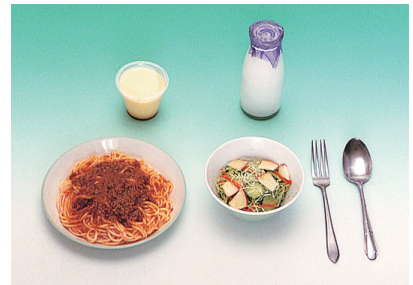
(参考資料1) 学校給食の歴史



(明治22年)  
おにぎり、塩鮭、菜の漬物



(昭和22年)  
脱脂粉乳、トマトシチュー



(昭和44年)  
ミートスパゲッティ、牛乳、フレンチサラダ、プリン



(平成元年)  
バイキング給食



(平成15年)  
米粉パン、鶏肉とカシューナッツの炒め、ツナとキャベツの冷菜、コーンスープ、くだもの、牛乳

(出所) 全国学校給食会連合会ウェブサイト「学校給食の歴史」  
写真提供：独立行政法人日本スポーツ振興センター  
<http://www.zenkyuren.jp/lunch/>

を対象として再開され、昭和27年には全国の小学校に拡大された。中学校での給食は昭和31年以降に開始されている。後述のように、中学校給食の実施状況は地域により相当の違いがある。

なお、戦後の学校給食は、ララ物資（LARA：米国、カナダ等の民間人、民間団体による対日援助実施組織）やユニセフからのミルク寄贈、そして米国政府のガリオア資金（占領地域救済政府資金）によって支えられた<sup>2</sup>。昭和26年のサンフランシスコ講和条約調印（日本の主権回復）に伴って米国政府資金が打ち切られ、学校給食の存続が危ぶまれた

が、国庫補助により継続されている。

学校給食法は学校給食の根拠法であり、「国及び地方公共団体は学校給食の普及と健全な発展に努めなければならない」旨を定めている（第5条）。同法は、昭和29年に制定されたものだが、平成20年に法律の目的（第1条）を含む大幅な改正が行われている。改正前の法律は、①学校給食が児童・生徒の心身の健全な発達に資し、かつ②国民の食生活の改善に寄与するものであることにかんがみ、③学校給食の普及充実に資することを目的とする、としていた。改正後は、②「国民の食生活の改善」が削除さ

<sup>2</sup> 日本が戦後復興にあたって海外の政府、民間団体から受けた支援については、次のウェブサイトが参考になる。  
外務省ウェブサイト 「ODA とは？—ODA ちょっといい話—戦後の灰燼からの脱却」  
[http://www.mofa.go.jp/mofaj/gaiko/oda/hanashi/story/1\\_2.html](http://www.mofa.go.jp/mofaj/gaiko/oda/hanashi/story/1_2.html)

れる一方で、④「学校における食育の推進」が目的に加えられている。

制定から半世紀を経て国民の食生活や社会、経済の状況は大きく変化をしており、学校給食の意義について改めて検討が行われたものである。

#### 4. 町田市の中学校給食事業

町田市の公立中学校給食事業の概要を理解する<sup>3</sup>。町田市の人口は426千人、世帯数は186千世帯であり（平成26/1時点）、市内の公立中学校は20校、学級数323、生徒数は10,760人である（平成26/5時点）。このうち、小中一貫の1校は小学校との親子方式による自校給食であり、19校で中学校給食が実施されている。

町田市の中学校給食は、各家庭からの弁当持参か、民間給食事業者が調理し学校に配送する弁当箱による給食にするか、を選択する「弁当併用」「外注」方式によって実施されている。この方式による給食は、平成17年9月より実施されている。

利用者が負担する学校給食費は一食あたり310円で、食材料費見合いの経費に充てられている。喫食率（学校給食を利用している生徒の割合）は、平成26年度17.8%であり、近年低下傾向にある（平成21年度33.4%）。

なお、隣接する横浜市（神奈川県）の公立中学校では、給食は実施されておらず、家庭弁当の持参を基本としつつ業者弁当（当日販売）によって補完してきた。これらに加えて「配達弁当」（事前予約方式）を平成28年度中に全校で実施する計画である。また、同じく隣接する川崎市（神奈川県）では、これまで家庭からの弁当を基本とする「ミルク給食」を実施し、配達弁当（ランチサービス事業、当日申

込も可）により補完してきたが、平成28年度より「完全給食」の開始を計画している。

このように、中学校給食については、近接する自治体間において政策選択に幅があり、このことは小論において分析対象として選んだ一つの理由である。

#### 5. 中学校給食事業「行政評価シート」 （参考資料2）

次に、町田市「行政評価シート」の様式・項目と、そこで中学校給食事業が、どのように評価、開示されているかを見る。

表題部において、「部局名」、「主管課名」、「歳出項目名」等が記載されている。これは、対象事業の実施責任所在を明らかにするとともに、予算上の歳出項目との対照を示すことにより、行政評価結果を次の予算検討に生かしていくことを企図している。

事業概要として、事業目的等が示される。

事業課題では、前年度末時点での事業課題の認識が示される。中学校給食事業については、「喫食率の向上を目指して、実態調査による原因分析と、中学校給食のあり方やその実施方法に関して再検討する必要がある」とされている。

事業の成果としては、成果指標を「喫食率の向上」とし、平成26年度実績は18%で、目標（22%）を下回っており、平成27年度における目標を19%とする旨が示されている。給食の写真やレシピ紹介を市ホームページに掲載する、給食献立表・給食だよりを全生徒に配布するなどの努力をしたが、喫食率の向上につながらなかった、と説明されている。

財務情報、財務構造分析では、対象事業についての新しい地方公会計制度（複式簿記、発生主義会

<sup>3</sup> 町田市ウェブサイト「中学校給食について」

<http://www.city.machida.tokyo.jp/kodomo/kyoiku/school/kyushoku/tyugakkokyushoku/tyuugakkoukyuusyoku.html>



(参考資料2) 町田市「行政評価シート」中学校給食事業(要約)

【表題部】

部局名：学校教育部、主管課名：保健給食課  
 歳出目名：保健給食費、特定事業名：中学校給食事業、事業類型：その他型

I. 事業概要

事業目的：中学校給食事業の目的は、生徒の健全な成長に必要な栄養バランスのとれた給食を安定的に提供できる環境を整え、その普及に努めるとともに、食品衛生や食育に役立つ情報を提供し、その推進を図ることです。

II. 平成25年度末の「成果および財務の分析」を踏まえた事業の課題

喫食率の向上を目指して、実態調査による原因分析と、中学校給食のあり方やその実施方式に関して再検討する必要があります。

III. 事業の成果

成果指標名：中学校給食の喫食率の向上

	平成24年度	平成25年度	平成26年度	目標(達成時期)
目標	(26%)	(25%)	(22%)	19%
実績	22%	21%	18%	(平成27年度)

成果の説明

- ◆毎日の給食の写真やレシピ紹介を市ホームページに掲載した。また、給食献立表・給食だよりを毎月発行し、全生徒に配布したが、喫食率の向上につながらなかった。
- ◆中学生の保護者向け試食会10回、小・中学生の保護者向け合同試食会4回、中学生を対象とした試食会1回を開催し、7割近くの参加者から献立内容や味について「よい」との高い評価を得た。
- ◆市役所イベントスタジオにおいて「学校給食展」を開催し、市民の関心を高めた。

IV. 財務情報 → (表1)に要約

- ① 行政コスト計算書
- ② 行政コスト計算書の特徴的事項
- ③ 単位あたりコスト分析
- ④ 貸借対照表
- ⑤ 貸借対照表の特徴的事項

V. 財務構造分析

- ▽行政費用の性質別割合：(平成26年度) 人件費10.5%、物件費89.5%、その他0.5%
- ▽事業に関わる人員  
 (平成26年度) 常勤1.1名、臨時0.7名、合計1.8名  
 (平成25年度) 常勤1.8名、臨時0.3名、合計2.1名

VI. 個別分析

- ▽喫食率の推移：(平成21年度) 33.4% → (平成26年度) 17.8%
- ◆給食費の振込手続きをゆうちょ銀行のみに限定していることや、生徒に配膳の負担がかかることなどの理由により、喫食率が低下していると考えられる。現在は、試食会の開催や、食材の色が映える色彩のランチボックスの新規導入などに努めている。平成27年度は給食費の振込手続きにコンビニエンスストアを加え、利便性向上を図る。

VII. 総括

- ① 成果および財務の分析  
 ◆行政費用の大半は、中学校給食調理等業務委託料(85,871千円)であるが、喫食率の低下で減少(▲9,396千円)した。  
 ◆喫食率向上のため、ランチボックスを新たに購入したことで、847千円のコストがかかった。これは調理受託事業者2社のうち1社に導入したもので、効果を今後確認する必要がある。  
 ◆業務委託については、喫食率の向上に伴い物件費(委託料)の増加が見込まれる。
- ② 平成26年度末の「成果および財務の分析」を踏まえた事業の課題  
 ◇喫食率を向上させるため、中学校給食のねらいを周知するとともに、実態調査などを通じて、喫食率が伸びない理由を分析する必要がある。

(出所)

町田市ウェブサイト「行政評価シート」を筆者要約人づくり分野 学校教育部 p92-93「中学校給食事業」  
[https://www.city.machida.tokyo.jp/shisei/gyouzaisei/shin\\_ko-kaikei/kessan/kabetujigyobetu\\_1.files/02\\_gakkou.pdf](https://www.city.machida.tokyo.jp/shisei/gyouzaisei/shin_ko-kaikei/kessan/kabetujigyobetu_1.files/02_gakkou.pdf)

計)による財務情報(行政コスト計算書、貸借対照表等)が示されている。次節以降で分析を試みる。

個別分析として、喫食率の推移(平成21年度33.4%→平成26年度17.8%)を上げ、この原因として、給食費の振込手続きをゆうちょ銀行のみに限定していること、生徒に配膳の負担がかかることが考えられるとの分析をしている。対策として試食会開催やランチボックスの色彩工夫、振込手続の利便向上(コンビニエンスストアを追加)等に取り組んでいることを説明している(平成27年9月よりコンビニエンスストアからの振込が可能になった)。

最後の総括では、①成果及び財務分析として、行政費用の大半を占める委託料(87%)が喫食率の向上に伴って増加していくことが見込まれる旨が注記され、また②事業の課題として、喫食率が伸びない理由を実態調査などにより分析する必要がある旨が掲げられている。

ここで、町田市「行政評価シート」の全体についての筆者なりの感想を述べておくこととしたい。

まず、開示の範囲についてであるが、前節でも触れたとおり、課ベースで見ると市行政全体、また事業ベースでも重要性の認められる多数の事業がカバーされている。特別会計についても、病院事業会計については除かれているものの、今日の自治体行財政において極めて重要な位置を占めている国民健康保険事業会計、後期高齢者医療事業会計、介護保険事業会計について作成している。

次いで、開示の具体内容についてであるが、財務情報と成果指標を組み合わせた定量分析が指向され、また単なる計数の開示にとどまらず、結果の評価と課題の認識まで踏み込んでいる。また、A3サイズ1枚に要約して開示されており、一覧性の観点

でも優れていると思う。なお、町田市では、評価対象全229事業のうち「市民が身近に感じられる行政サービス」13事業を簡潔にまとめたパンフレット「町田市課別・事業別行政評価シートダイジェスト」を作成し、市民への広報に努めている。

町田市がここまで広範囲かつ具体的な内容の評価と開示に踏み切っていることに対し、心よりの敬意を表したい。横並び意識が強いても聞く地方公共団体の世界において、先導者たることは、大いに勇気を要することだと思うからである<sup>4</sup>。

## 6. 中学校給食事業の財務分析(表1)

### ① 行政コスト計算書

まず、行政コスト計算書を見る。行政コスト計算書は、企業会計で言えば損益計算書に相当するもので、対象事業の年度の費用・収益を発生ベースで認識、測定して明らかにするものである。これによれば、平成26年度の中学校給食事業は、費用が99百万円、収益がゼロ、差引99百万円の通常赤字であったことがわかる。

費用の内訳は、物件費88百万円が最も大きく、さらに物件費の大半は委託料86百万円で占められている。

また、年間の給食数は、305千食であり、喫食率の低下により前年度から62千食減少している。1食当たりの調理コストは324円で、年間給食数の減少により21円高くなっている。

行政コスト計算書より解るのは、

- (i) 行政コストとして計算されているのは、市が負担して給食事業を運営するコストであり、食材料費は含まれていない。従って、利用者が負担している給食費(前述のとおり食材料費相当)は、収

<sup>4</sup> 町田市の職員の皆様にとっては、自分の所管業務につき、ここまで世の中に公表されることは、非常なプレッシャーを感じるものであろう。同じサラリーマンの立場にある者として容易に推測できるので、個人的にも強い敬意を捧げる。

(表1) 町田市「中学校給食事業」財務情報

1. 行政コスト計算書 (要約)

年度 (千円)	平成24年度	平成25年度 (A)	平成26年度 (B)	増減 (B) - (A)
人件費	10,616	12,224	10,410	▲1,814
物件費	101,310	96,786	87,845	▲8,941
(うち委託費)	(98,536)	(95,343)	(85,949)	(▲9,394)
維持補修費	409	109	37	▲72
その他	898	1,764	398	▲1,366
行政コスト計	113,233	110,883	98,690	▲12,193
行政収入計	0	0	0	0
通常収支差額	▲113,233	▲110,883	▲98,690	12,193
給食数 (食)	378,237	366,509	304,780	▲61,729
喫食率	22.4%	20.8%	17.8%	▲3.0%
1食当たり行政コスト (円)	299	303	324	21

2. 貸借対照表 (要約)

年度末 (千円)	平成26年度	年度末 (千円)	平成26年度
流動資産	0	流動負債	398
固定資産	0	(うち賞与引当金)	(398)
(うち事業用資産)	0	固定負債	7,736
(うちインフラ資産)	0	(うち退職手当引当金)	(7,736)
その他資産	0	負債計	8,134
		純資産	▲8,134
資産合計	0	負債・純資産合計	0

益として認識されていない。

- (ii) 1食当たりの総コストは、調理に関するコスト324円(行政負担)に、食材料費相当(給食費として利用者負担)310円を加えて、634円である。
- (iii) 行政コストには、中学校の先生方の人件費は含まれていない。
- (iv) また、学校施設・設備に関するコストとして、維持補修費は計上されているが、減価償却費は計上されていない(配賦されていない)。

② 貸借対照表

貸借対照表は、企業会計と同じく、対象事業の年度末<sup>5</sup>における資産=負債+純資産の状況を発生ベースで明らかにするものである。これによれば、

平成26年度末の中学校給食事業の資産はゼロ、負債は8百万円(退職手当引当金)、純資産はマイナス8百万円<sup>6</sup>である。

貸借対照表より解るのは、

- (v) 中学校給食事業の資産として、学校施設・設備が計上されていない。おそらく、施設・設備については、別事業である「中学校施設事業」に一括して計上されているのではないかと推測される。
- (vi) 利用者が負担する給食費については計算対象外としてため、未収金(未納の給食費)、貸倒引当金、前受金(給食費の前受分)が認識されていない。

<sup>5</sup> 地方公会計においては厳密には、年度末(3月末)の計数に、出納整理期間(～5月末)の現金受払い等を調整した上で決算の計数としている。

<sup>6</sup> 純資産がマイナスということ(いわゆる債務超過)について、企業会計に馴染んだ方からすると違和感を禁じ得ないと思うのだが、小論では取りあえず資産-負債=純資産という差分計算の単純な結果として理解して頂きたい。地方公会計における純資産の意味をどう考えるべきかについては、別稿で解説を試みたい。

### ③ 分析

先生の人件費については、そもそも市が負担するものではないので、行政コストに含めていないと考えられる。市町村立学校の教職員給与については、都道府県が負担をし（県費負担教職員制度）、さらにその1/3を国が負担している（義務教育費国庫負担法）。しかしながら、学校給食は先生の仕事なくしては成り立たず、より実態に即した給食事業のコストとしては、市と県の垣根を越えて先生方の人件費を認識し、それを給食指導に要した仕事量に応じて配賦計算することが望ましい。

また、施設費・設備費が配賦されていないことについても、新しい地方公会計のメリットはストック情報、フルコスト情報（代表的には減価償却費）の把握という点にあり、やや残念ではある。町田市の中学校給食事業は、調理等を外部事業者に委託して実施されており、給食室といった大きな施設・設備の負担が必要ないという事情を推測、勘案しても、何からの形で学校施設・設備を利用している訳であり、そのコストを適正に把握したいところである。

但し、ここで述べたことは、いわゆる教科書的な見地からの注文であることも併せて強調しておきたい。そもそも、新しい地方公会計情報を活用していく試みは発展途上にあり、これから本格化していくことが期待される。「何が足りないか」の指摘は、「どう改善してより有益な情報を提供できるようにしていくか」という観点からなされるべきである。

従って、小論での指摘は、現時点で開示されている情報を読み解く上での留意点であり、次節以降における試算の前提条件として読んで頂けるとありがたい。

## 7. 財務情報の活用 = 試算をしてみる。

それでは、新しい公会計情報はどのように活用できるのだろうか？ 小論では、行政コストを固定

費・変動費に分解する試算を行ったうえで、いくつかの政策選択肢について検討する。

固定費・変動費分析とは、文字どおりコストを固定費と変動費に分解するもので、企業会計においては原価の計算や管理等に幅広く使用されている手法である。利益の最大化を目的とする企業会計で用いられてきた手法ではあるが、公益の最大化を使命とする地方公共団体の行政においても有益であることを小論では示したい。

固定費とは、産出量（アウトプット、ここでは給食数）の変化に関わらず、一定の固定金額で発生するコストのことである。一方で、変動費とは、産出量の変化に応じて変動して発生するコストのことである。

それでは、中学校給食事業における最大の費用である委託費について、どう考えるのか。「行政評価シート」には、受託事業者における固定費（施設・設備のコスト、管理部門に属する従業員の人件費等が想定される）と変動費（調理作業に直接従事する従業員に人件費、調理作業に使用される光熱費等）の内訳は不明である。ここでは試算により分解してみたい。

（表2）に示したとおり、ここでは年間給食数の変化と委託費の変動に着目する。具体的には、委託費の変動（平成25年度→平成26年度で9百万円減少（C））を、給食数の減少（同期間で62千食減少（D））で割り算することにより、1食当たり変動費（C/D）=152円と試算できる。これにより、委託費は変動費46百万円と固定費40百万円に分解される（金額、給食数を四捨五入後の計数で表示しているのに対して、単価は原計数=四捨五入前の計数で計算しているので不一致が生じる。以下同じ）。

残りのコストについても、委託費を除いた物件費（消耗品費）を変動費に、人件費、維持補修費を固定費に分類する。







しかし筆者は、給食廃止の影響はこれに止まらないと考える。いろんな事情により支援を必要とする生徒たちの昼食をどうするのか、という問題だ。町田市には就学援助費認定<sup>7</sup>を受けている中学生が1,767人いる<sup>8</sup>（平成26/5時点）。この生徒たちは給食の利用を申し込んでいれば給食費について援助を受けることができる。給食を廃止した後の昼食費をどうしていくのか。

まず、現行の給食費（1食当たり310円）相当の援助を継続することが考えられる。しかし、実際のところ校外で昼食を310円<sup>9</sup>で購入できるとは考えにくい。どのくらいの援助が適当か、なかなか難しいところだが、ここでは500円と置く<sup>10</sup>。現行水準の310円に加えてプラス190円の援助が必要になる。これに伴う行政コスト増加額は55百万円と試算される。

つまり、給食廃止によって節約できる行政コストの半分強が減殺される計算となる。

## 【ケース2】喫食率を60%に引き上げる（表4）

〈考え方〉

給食の喫食率が反転上昇して利用生徒が増加すれば、給食の教育的意味合いも高くなり、また1食当たりの行政コストは低下する。市の事業として実施する意味合いについての納税者理解も高くなろう。いろいろな工夫で喫食率を上げていこう。町田市の現在の政策は、この方向をめざしている。

〈効果〉

ここでは、喫食率を現状の18%→60%<sup>11</sup>へ引き上げると仮定しよう。これにより、1食あたりの行政コストは208円へ低下する。ただし、給食数が増えるので、行政コストの実額としては211百万円、現状より113百万円の増加となる。町田市も「行政評価シート」の総括で、「喫食率の向上を目指しているため、それに伴って物件費（委託料）の増加が見込まれる」旨を説明している。

影響はこれだけにとどまるだろうか。問題は、喫食率を上げるには何らかの対策が必要であり、対策にはコストを要するという点だ。町田市が現在取り組んでいる給食費の振込方法の拡充といった、あまりコストを要さない方法が奏功することが期待される。

ここでは、現在の取り組みの効果に限界があった場合に備え、給食の質向上が必要になると想定する。質の向上対策として、調理コストをプラス50円（委託料をアップ＝行政負担）、食材料費をプラス50円（給食費値上げ＝利用者負担）の追加をする。行政コストは262百万円（現状から163百万円の増加）となる。また、給食費も360円となる。納税者と利用者が負担増を分かち合う点では妥当な仮定と考えるが、双方からの理解をどう得ていくか。特に利用者から、質の向上と学校給食の教育的意味合いについて十分な納得が得られないと、給食費値上げの影響で喫食率が低下する可能性がある。

<sup>7</sup> 町田市ウェブサイト 就学援助費

<https://www.city.machida.tokyo.jp/kodomo/sodan/enjyo/enjyo01.html>

<sup>8</sup> 同上 町田市統計書2014年度（平成26年度版）4 教育・文化 3 中学校 4-24 就学援助費認定生徒数

<http://www.city.machida.tokyo.jp/shisei/toukei/sogo/toukeisyo/48/4.html>

<sup>9</sup> コンビエンスストアで、おにぎり2個と飲み物を買った場合、310円では収まらない。まして、毎日の昼食がこれでは育ち盛りの中学生には酷であり、将来の健康保険財政への悪影響も懸念される

<sup>10</sup> 牛丼最大手の「すき屋」の牛丼（中盛り）は480円である（2015/11現在、税込価格）。日本の未来を担う中学生たちの昼食には、せめてサラダセット（みぞ汁とサラダ）130円を追加したいと思うが、昼食をワンコイン500円に収めようとしている納税者多数からの理解を得るハードルが高くなろう。

<sup>11</sup> 目標喫食率を60%と置いたのは、学校教育の一環として給食を実施する以上、半数をある程度超えるくらいの生徒が利用することが望ましいと筆者なりに考えたからである。

(表4) 【ケース2】喫食率を60%に引き上げる

	試算 (千円)	1食あたり (円)	試算の前提
変動費	160,926千円	158円 (現行と同じ)	給食数1,015千食 日数: 165日 喫食率: 60%
固定費	50,412千円 (現行と同じ)	50円	
行政コスト合計	211,338千円	208円	
行政コスト増減	112,648	▲116円	

総コスト (1食あたり)

行政コスト (調理費) 208円 + 利用者負担 (食材料費) 310円 = 518円

(その他考慮すべき影響)

給食の質向上が必要になる場合

(前提) 1食あたり: 調理コスト + 50円、食材料費 + 50円

(効果) 行政コスト: 262,135千円 (行政コスト増: 163,445千円)

利用者負担: 1食当たり360円 (50円増)

### 【ケース3】給食を朝・昼・夕の3食に拡大する

(表5)

〈考え方〉

若者が朝食を摂らないことが問題となっている。例えば、大学においても、学生向けに朝食を提供する例が増えている<sup>12</sup>。食事の問題にとどまらず、生活リズム改善による授業出席率の向上も期待されているようだ。

中学生は育ち盛りであり、身心成長のために栄養ある食事確保はより重要である。また、学校で朝食、夕食が提供されれば、保護者 (お母さん、お父さん) の時間負担は減少し、働きやすい環境の整備が期待できる。

そこで、中学校給食を、朝・昼・夕の3食に拡大しよう、というのがこの考え方である。

〈効果〉

コスト計算の結果は概ねケース2と同じになる。給食数の増加により、行政コストは97百万円の増加

となる。これをどう考えるか。筆者は、【ケース3】 (給食を3食に拡大) は、【ケース2】 (昼給食の喫食率向上) とは異なる効果が期待できると考える。前述のとおり、働く保護者の就労環境改善という効果だ。行政コストの増加分97百万円を就労促進のための経費として考えられないだろうか。

ここでも仮定をおいて試算してみる。【ケース3】で創出 (働きに出ることができる) あるいは維持される (離職しないで済む) 就業機会が、年収300万円の仕事であるとしよう。筆者が概算したところ、年収300万円世帯 (40歳以上 + 配偶者 (控除有) + 16歳未満の子1人) の年間納税額等は、住民税79千円、所得税35千円、社会保険料473千円になる (表6)。追加の行政コスト97百万円は、地方税である住民税で量ると1,230人の就労が実現 (ないしは維持) されると回収できる計算になる。住民税に所得税 (国税) を加えた納税全体ベース<sup>13</sup>では851人、納税に社会保険料を加えたベース<sup>14</sup>では165人

<sup>12</sup> NAVER まとめ「意外とある大学の100円朝食のクオリティが結構高い！」(2014/5/28)

<http://matome.naver.jp/odai/2140125883150816601>

<sup>13</sup> 住民税 (地方税) + 所得税 (国税) の合算ベースで計算する意味は、地方と国とは財政調整制度が設けられており、地方自治体の支出の効果についても地方と国の全体で量るべきとの考え方によるものである。

<sup>14</sup> 同じく社会保険料を加えて計算する意味は、社会保険の財政悪化の程度が低くなれば、その分につき税収からの繰入が減らすことができる、との考え方によるものである。

(表5) 【ケース3】 給食を朝・昼・夕の3食に拡大する

	試算 (千円)	1食あたり (円)	試算の前提
変動費	144,833千円	158円 (現行と同じ)	給食数：914千食 日数：165日 1日3食
固定費	50,412千円 (現行と同じ)	55円	
行政コスト合計	195,246千円	214円	
行政コスト増減	96,556千円	▲110円	

(その他考慮すべき効果)

・保護者の就労環境改善

行政コスト増分を回収するために必要な就業数 (参考：表6)

年収	地方税	地方税 + 所得税	地方税 + 所得税 + 社会保険料
250万円	1,778	1,256	218
300万円	1,230	851	165
400万円	700	475	117

(その他考慮すべき影響)

・給食事業者における深夜・早朝の従業員確保 (時給アップ)、レシピ数増加による管理費の増加

・給食指導にあたる先生方の人件費負担の増加

(表6) 家計における税金と社会保険料の納付額 (概算)

年収	地方税 (A)	所得税 (B)	社会保険料 (C)	税金負担 (A' + B)	総負担 (A) + (B) + (C)
250万円	54.3 千円	22.6千円	365.2千円	76.9千円	442.1千円
300万円	78.5	35.0	473.4	113.5	586.9
400万円	138.0	65.3	619.5	203.3	822.8

「40歳以上 + 配偶者 (控除有) + 16歳未満の子 1人」世帯

(出所) 各種資料より筆者試算

で、それぞれ回収できる。

但し、この追加行政コスト97百万円の試算前提には、やや甘いところがある。給食の受託事業者の立場からすると、朝食と夕食も提供するとなれば、早朝・深夜に従業員を確保する必要が出てくる。常識的に考えて、支払うべき時給は高くなり、変動費単価の上昇は避けられない。追加行政コストは97百万円では足りない可能性が高い。

加えて、小論での試算における共通の制約として、先生方の人件費を勘案していない。先生方に早朝出勤、深夜残業をお願いするとなれば、相応の手当を支給することが当然であり、そもそも先生方も

生活者という顔を持っていることを勘案すれば、この【ケース3】はなかなか実現へのハードルが高いと思われる。

#### 【ケース4】 昼の給食を土日、祝日、夏冬春休みに拡大する (表7)

〈考え方〉

そこで、もう少し現実味のあるアイデアは無いかと考えてみる。給食を昼の1食のみとするが、提供する日にちを学校休日 = 土日祝日、夏冬春休みに拡大する、という考え方である。そもそも保護者の休日が学校休日と重なっているとは限らない。サービ

ス業であれば、土日祝日に仕事があることは普通であるし、製造業であっても土日祝日にラインが動いているケースは多い。特に、お母さんたちの就労機会はサービス業に多いと考えられるので、土日祝日に出勤している間の子供たちの昼食をどうするのか、というのは切実な悩みである。また、長期休みの間に、子供たちの昼食をどうするのか、というのはより深刻な問題である。実際のところ、少なからぬ生徒たちが長期休みの間に生活リズムを崩し、なかには登校困難に到るケースもあると聞く。

このように、昼の給食を土日、祝日、夏冬春休みに拡大することは、【ケース3】と同じように働く保護者の就労環境改善の対策として考えられよう。

〈効果〉

給食実施日数を、現在の165日から330日へ増加さ

せるとする（お盆と正月の休みに加えて、月1回程度休むイメージ）。給食数の増加による追加行政コストは、48百万円と試算される。【ケース3】と同じく年収300万円世帯（40歳以上+配偶者〈控除有〉+16歳未満の子1人）を基準とすれば、住民税で量ると615人の就労により回収できる計算になる。住民税に所得税を加えた納税全体ベースでは425人、納税に社会保険料を加えたベースでは82人で、それぞれ回収できる。回収の実現性は高くなる。

また、給食の受託事業者においても、土日祝日に従業員を確保する必要が出てくるが、その苦勞（時給単価の上昇）は早朝・深夜の場合に比して相対的に小さいと思われる。夏冬春休みへの提供拡大については、操業度の年間平準化により変動費単価の低減に結びつけることも可能ではないか、と考える<sup>15</sup>。

（表7）【ケース4】 昼の給食を土日、祝日、夏冬春休みに拡大する

	試算（千円）	1食あたり（円）	試算の前提
変動費	96,556千円	158円 (現行と同じ)	給食数：610千食 日数：330日
固定費	50,412千円 (現行と同じ)	83円	
行政コスト合計	146,968円	241円	
行政コスト増減	48,278千円	▲83円	

（その他考慮すべき効果）

・保護者の就労環境改善

行政コスト増分を回収するために必要な就業数（参考：表6）

年収	地方税	地方税+所得税	地方税+所得税 + 社会保険料
250万円	889	628	109
300万円	615	425	82
400万円	350	237	59

（その他考慮すべき影響）

・給食指導にあたる先生方の人件費負担の増加（土日、祝日）

臨時的任用職員で土日、祝日120日（日給5千円）に対応した場合

年間人件費増加：193,800千円

（→土曜日に限定する工夫など）

<sup>15</sup> 従業員の立場に立てば、夏冬春休みの間は、自己の意思とは無関係に休業となる（レイオフされる）現行の方式よりも、通年での就業が可能となる【ケース4】の方が就業のインセンティブは高まる＝若干であれば低い時給単価を受け入れる可能性がある。



さて、先生方の人件費である。これは【ケース4】でも共通の制約として残っている。まず、夏冬春休みについては、この問題を考慮する必要がないと考える。世間は誤解をしているかも知れないが、こんにちの先生方は生徒たちの夏冬春休み期間についても基本的に出勤をしている（学校は「休業日」でも先生方は「出勤日」）。この間は研究、研修に忙しいとも聞かすが、授業とは異なり1人の先生で2つのクラスの給食の世話をする、というような工夫で繰り返し回せるのではなかろうか。

一方で、土日祝日については、先生方に休日出勤を強いる訳にはいかず、何らかの方法を考える必要がある。なかなか妙案はないが、例えば教育委員会には、臨時的任用職員という制度がある。妊娠出産休暇や育児休業等に入る先生方を代替する人材として、教員免許取得者が名簿登録されている。いずれは正式な学校教諭に採用されることを目指しつつ、臨時職に登録している人たちが多くと考えられる。この教職志望者たちに活躍して貰うことで、この土日祝日への対応ができないものだろうか？

これに伴う行政コストを、例によって仮定を置きつつ試算すると、町田市の公立中学校学級数323（平成26/5時点）×日給5千円<sup>16</sup>×土日祝日数120日<sup>17</sup>=194百万円となる。かなり大きな金額である。現実的には、拡大範囲を土曜日に限定した上で、国で検討されている土曜日の教育活動推進といった政策と合わせて検討をしていくことが適当だと考えられる。

【ケース3】、【ケース4】は、学校給食の目標を、生徒の教育に加えて保護者の就労支援にまで拡

大している。これは、現行の学校給食法を逸脱したものであるが、頭の体操として学校給食の可能性を開拓するものとは言えないだろうか。すなわち、保護者とりわけ女性の働く環境整備が大きな社会課題になっている中で、学校給食はその有効な政策手段となりうるのではなかろうか。

また、民間企業による社会的インパクト投資の対象として学校給食を評価する動きも期待できるのではないか。食品関連企業はもとより、女性を重要な顧客（ないしは社員）ターゲットとする企業も、イメージ戦略の一環として学校給食への協力、支援に乗りだす可能性が広がってくるように思える<sup>18</sup>。

## 8. まとめ

小論では、新しい地方公会計制度によって利用可能となる財務情報をどのように活用していくのか、町田市の「中学校給食事業」を題材として検討した。

具体的には、財務情報と成果指標を組み合わせることにより、現行の財務情報の限界も踏まえつつ、行政コストを変動費と固定費に分解をした。その上で、政策選択による行政コストの増減と回収可能性を定量的に試算した。

定量分析を欠いた政策議論は、ともすれば不毛な論争に陥りがちだ。小論では、新しい地方公会計制度が政策分析の充実に役立つ例を示せたと考えている。

考察の過程で示唆として得たことは、

### ① 日々仕訳の重要性

新しい地方公会計情報を、町田市「行政評価

<sup>16</sup> 日給5千円という水準は、ここに交通費を含めるほか、給食前後の準備・片づけ時間、通勤時間を勘案すると、やや低い可能性がある。

<sup>17</sup> 年間52週×2+祝日15日=119日をもとに120日とおいた。

<sup>18</sup> 社会的インパクト投資をつうじた企業イメージ戦略については、欧米系企業に一日の長があると思われる。欧米系企業が、必ずしも特に慈悲深いわけでもなく、成熟した先進国市場において顧客の支持を獲得する戦略に早くから取り組む必要に迫られてきたからであろう。日系企業も近年取り組みを積極化させている。

シート」のように個別事業の政策評価、立案に役立てていくためには、担当課による日々仕訳が強く望まれる。統括課（会計課等）が期末に一括して仕訳を行う方式では、庁内に新制度は根付かず、財務書類の存在を市職員すら知らないという結果になりかねない。

② 原価分析の必要性

例えば、学校の先生方の仕事内容を分析し、何にどの程度の手間がかかっているかを明らかにしていくことが必要である。かかる分析は現実には容易ではない。しかしながら、重要なものについては、手間とコストをかけて政策分析を充実させていく意味はあると思う。活動基準原価計算（ABC<sup>19</sup>）といった新しい原価管理の手法を活用した取り組みが期待される。

③ 国、県、市の垣根をこえた分析の可能性

中学校給食の例で見たように、ひとつの行政活動について、市（学校給食を実施）、県（先生の人件費を負担）、国（県が負担する人件費の1/3を負担）というように複数の行政主体が重層的に関与している。政策分析にあたっては、国、県、市を縦断した財務情報を把握することが望ましい。

また、市の中でも、学校給食と学校施設管理は別の事業として情報が整理されている。ここも課を横断した財務情報分析が望ましい。

各行政主体において、複式簿記、発生主義、そして日々仕訳が共通の慣行になっていけば、最終的な財務書類の形式が異なっても、個々の事業ベースでの会計情報の共有は可能になっていくのではないか。

筆者としての次への課題は、

① ストック情報を活用しての分析例

小論では、もっぱらコスト情報を利用して分析を行った。しかしながら、新公会計制度の意義が、ストック情報・フルコスト情報の把握にあることを考えると、未だ踏み込みが浅い。別稿においては、ストック情報も組み合わせた分析例を試みたい。

② 財務書類全体を対象としたマクロ分析

小論では、中学校給食という個別事業を例としてミクロ分析を行った。新地方公会計制度による財務書類全体を対象にしたマクロ分析についても、別稿において挑戦してみたい。

「会計が文化の中に組み込まれていた社会は繁栄する<sup>20</sup>」

「ララの品 つまれたる見て とつ国の あつき心に 涙こぼしつ」（香淳皇后御歌<sup>21</sup>）

<sup>19</sup> 活動基準原価計算（Activity Based Costing）。伝統的な原価計算が直接費の管理に重点を置くのに対して、ABCは間接費の管理の高度化をめざす。

<sup>20</sup> 「帳簿の世界史」（ジェイコブ・ソール著・村井章子訳、文芸春秋2015、p334）

<sup>21</sup> 横浜港にあるララ物資記念碑より。

なお、日本政府は、ガリオア・エロア援助物資を民間へ売却して資金化した（米国対日援助見返資金特別会計）。国民は対価を支払って物資を購入したのである。学校給食も、一部は見返資金の補助を受けつつも有償であった。こうして得られた見返資金は、経済復興のために基幹産業向け投融資の原資等に活用された（参考資料：柴田茂紀「日本の援助受入政策とその時代背景」、社会科学／同志社大学人文科学研究センター編集、1999年2月 他）。また、ガリオア・エロア援助は、約18億ドル相当だったとされている。日本の主権回復後に、当該資金の取扱いについて政府間での協議が開始され、昭和37年に約5億ドルを返済（15年分割、2.5%）することで合意した（上記外務省ウェブサイト）。当時の日本国内において、これら援助は贈与を受けたもので債務を負担したものではないとの議論もあったが、「米国から言われるのでなく、日本の名誉にかけても払うべきだと考える」（池田総理、昭和37年8月14日衆議院本会議答弁）として合意を履行した（同日付け官報）。