

地方公共団体における財務書類の作成基準に関する作業部会（第5回）

【開催日時等】

- 開催日時：平成25年11月27日（水）10：00～12：00
- 場 所：総務省6階 601会議室
- 出席者：鈴木部会長、鶴川委員、遠藤委員、小室委員、菅原委員、中川委員
多田財務調査課長 他

【議題】

- (1) 前回からの変更点等について
- (2) 有形固定資産の評価基準について
- (3) 検討項目「勘定科目」（貸借対照表）について
- (4) 本作業部会におけるこれまでの主な検討状況について
- (5) その他

【配付資料】

- 資料1 前回（11月12日）の議論
- 資料2 検討項目
- 資料3 「【総論】総論関係」に係る検討（事務局作成資料）
- 資料4-1 「【貸借対照表】総論関係」に係る検討（事務局作成資料）
- 資料4-2 「【貸借対照表】各種資産の評価基準の取扱い」に係る検討（菅原委員作成資料）
- 資料4-2（補足①） 有形固定資産の評価基準の整理について（事務局作成資料）
- 資料4-2（補足②） 有形固定資産の評価基準の考え方について（事務局作成資料）
- 資料4-3 「【貸借対照表】各種資産の評価基準の取扱い」に係る検討（鶴川委員作成資料）
- 資料4-3（補足） 「24-1.出捐金」の取扱い（事務局作成資料）
- 資料5-1 「【貸借対照表】減価償却の取扱い」に係る検討（菅原委員作成資料）
- 資料5-2 「【貸借対照表】減価償却の取扱い」に係る検討（鶴川委員作成資料）
- 資料5-2（補足） 道路資産に係る取替法について（事務局作成資料）
- 資料6 「【貸借対照表】各種引当金の取扱い」に係る検討（小室委員作成資料）
- 資料7 「【貸借対照表】その他の個別科目の取扱い」に係る検討（小室委員作成資料）
- 資料8 「【貸借対照表】総論関係」に係る検討（小室委員作成資料）
- 資料8（追加） 「14.資産・負債の分類」の取扱い（事務局作成資料）
- 資料9 「10.勘定科目（貸借対照表）」の取扱い（事務局作成資料）
- 資料10 本作業部会におけるこれまでの主な検討状況（事務局作成資料）

○配付資料に関して、事務局より説明

○検討項目「貸借対照表」のうち「総論関係」及び「有形固定資産の評価基準」以外について事務局より説明（「資料3」、「資料4-1」、「資料4-2」、「資料4-3」、「資料4-3(補足)」、「資料5-1」、「資料5-2」、「資料5-2(補足)」、「資料6」及び「資料7」関係）

○上記に係る意見等

- ・ 「29.簡便法と取替法」の取替法について、現行では道路における耐用年数は48年となっているが、その利用状況や整備状況によって価値の減少はまちまちであり、耐用年数がそもそもわからないということが前提としてあるのではないか。むしろ維持補修に要した金額のほうが、その価値の減少をより反映しているというのが取替法の基本的な考え方であり、適正な維持管理という条件の下、イギリスでは原則適用、アメリカでは選択適用とされている。また、現行で道路を減価償却している地方団体は、総合償却で対応していると思われるが、現物の管理とリンクしていないという問題があるのではないか。総合償却も取替法も実務的な負担を考慮した方法であり、適切な維持管理を行っている場合は、選択適用を可能とすべきではないか。
- ・ 「39.売却可能資産」について、地方議員向けに研修をしていると、遊休資産等が総体でどのくらいあるのかということが議会でよく議論されているとの話を聞く。有用な情報でもあるため、これを注記で出すことには賛成である。
- ・ 「39.売却可能資産」について、定義は普通財産をイメージしたものと思われるが、「近い将来売却が予定されている」が概念的であり、具体的に明示しないと現場で混乱するおそれがあるため、ガイドラインのようなものを作成したほうがよいのではないか。

○検討項目「貸借対照表」の「17.有形固定資産の科目分類・評価基準」のうち評価基準について事務局より説明（「資料4-2(補足①)」及び「資料4-2(補足②)」関係）

○上記に係る意見等

- ・ 開始後の再評価については、理論的には様々な考え方があるが、全ての地方団体に固定資産台帳の整備を求めるということがあるため、再評価は見送るということでよいのではないか。
- ・ 開始時における取得原価が不明な場合の取扱いについて、償却資産と土地は同様な評価とすべきと考えており、基本的には再調達原価でよいのではないか。ただし、開始時の、特に道路用地については、取得原価や取得年度が不明の場合が多く、会計的にも資産価値があるのかどうかという議論もある中で、どのように評価しても一定の割り切りがあるため、備忘価額1円という整理もありうるのではないか。
- ・ 上記と同様に償却資産と土地の評価を分けるべきではないと考える。また、一般会計等のみを対象としていることを踏まえると、取得原価が不明なものについて、あまり負担をかけても意味がなく、再調達原価で割り切る考え方もあると思われるが、一方で今

後、地方公営企業を法適用化していく場合、再調達原価のみということになると帳簿価額が膨らみ、減価償却費も大きくなる可能性があるため、法適用化における台帳整備との整合性を図ることも考慮し、地方団体において根拠のある数値で、再調達原価なのか、推計取得原価なのかの選択適用を認めてもよいのではないか。

- ・ 上記と同様に償却資産と土地の評価を分けるべきではないと考えており、不明な場合は選択制が実務的には望ましいのではないか。
- ・ 開始時における取得原価が不明な場合の取扱いについて、例えば道路用地であれば、各地方団体において道路の現況調書を作成しており、その供用年度ごとの道路面積データがあるため、国土交通省が作成している土地の価額情報を使用すれば、比較可能性のあるデータが算定できるのではないか。
- ・ 開始時において、適正な対価を支払わずに取得した場合は再調達原価とあるが、当時の公正価値は取得原価で評価することであり、特に道路については、大量の道路が国から東京都を通じて市区町村に移管されたが、これを再調達原価で評価すると多額の含み益が計上され、誤解を与える可能性があるため、取得原価で評価すべきではないか。また、そのみなし取得原価の推計方法については、手順書を作成し、道路台帳との関連付けも図りながら、進めていくというのが実務的にもよいのではないか。
- ・ 開始時におけるフレッシュスタートについて、土地を一部再調達原価で評価することとなるが、含み益だけでなく、含み損を抱えている場合もあるため、開始時点で一旦資産を整理するというのも、それなりに意義はあるのではないか。
- ・ 資料4-2（補足②）「5. 整理案」の開始後における①の資産取得時の基準について、「市場での売却等による実現可能価値」となっているが、基本的に不要な土地は購入しないため、例えば行政財産から普通財産に分類変更する場合は考えられるが、分類変更時と期末時に評価替するのは煩雑であり、実務簡便性を踏まえ、取得原価でよいのではないか。
- ・ 資料4-2（補足②）「5. 整理案」の開始後の資産の定義とその評価について、1対1に対応しているように見えるが、会計上は、資産の定義がそのまま測定の基礎と1対1ではつながらず、保有目的等に応じて評価方法を選択するという混在評価が基本的な考え方である。地方団体の場合は、1対1のような整理の仕方ができるというのを補足したほうが理解しやすいのではないか。
- ・ 平成15年3月に日本公認会計士協会から公表された「公会計概念フレームワーク」における理論を基礎として、公正価値評価とすべきではないかという意見があったが、当フレームワークは討議資料という位置付けの中で、協会としては意見が確定しなかったという結論がある。

○検討項目「貸借対照表」の「総論関係」について小室委員及び事務局より説明（「資料8」及び「資料8（追加）」関係）

○上記に係る意見等

- ・ 「14. 資産・負債の分類」の金融資産・非金融資産での分類について、国民経済計算等との整合性ということであるが、イギリスのように、地方自治体全体を連結し、さらに国と合算すると、マクロ経済の一部の情報がミクロ経済の情報の積み上げでできる「包括的政府会計：Whole of Government Accounts」を志向する国がある。このようなマクロ経済との整合性の観点からは理解できるが、そもそも財務書類の目的は、住民や議会等へのわかりやすく開示することによる説明責任の履行と、マネジメントを強化して財政の効率化・適正化を図るということにあり、イギリスのようにマクロ経済に資するという志向がないことを踏まえると、全体的な整合性に違和感があるのではないか。
- ・ 「14. 資産・負債の分類」の金融資産・非金融資産での分類について、金融資産として分類されるものに関連団体への出資といったような換金価値がないようなものも含まれるが、すべて換金価値があるものとのミスリードされるおそれがあるのではないか。また、負債が流動・固定の分類のままであると、資産と負債で分類が異なることとなり、わかりにくいのではないか。さらに、金融資産・非金融資産で分類している会計基準は他にないと考えられる中、連結を考慮すると、組替の手間もあるため、実務的な観点からも流動資産・固定資産の分類がよいのではないか。
- ・ 「14. 資産・負債の分類」の金融資産・非金融資産での分類について、ほとんどが有形固定資産と考えられる中で、非常に割合が高いものを表すときに「非」という表現を使用するのは、適切ではないのではないか。国民経済計算は金融資産と非金融資産で表示されているが、両者の金額が拮抗しており、全体を見るときはこのような分類も重要であるが、地方団体の財務書類は国民経済計算のために作成するものではないため、利用者の視点からは非金融資産という表示は適切ではないのではないか。また、勘定科目を流動資産・固定資産に分類する実務負担があるとのことであるが、金融資産・非金融資産に分けたときでも、例えば土地開発基金のように1つの固定資産の中に金融資産と非金融資産がある場合があるため、どちらで分類しても実務負担はかわらないのではないか。さらに、国民経済計算との整合性ということであれば、勘定科目を組み替えればよく、あえて合わせる必要はないのではないか。
- ・ 「14. 資産・負債の分類」について、財務書類の目的は、利用者に対して財務情報を理解してもらうことにあり、企業会計等で採用されている流動資産・固定資産の分類のほう理解可能性が高いのではないか。また、地方団体の場合は、基本的には金融業は実施していないため、金融資産・非金融資産とする意味合いは低いのではないか。

○検討項目「総論」の「9. 勘定科目（貸借対照表）」について事務局より説明（「資料9」関係）

○上記に係る意見等

- ・ 事業用資産について、区分して表示する必要はなく、企業会計や国際公会計基準のように有形固定資産、無形固定資産といったような表示でよいのではないかと。
- ・ 事業用資産とインフラ資産について、評価基準も一緒にする中で、あまり分ける意味合いがないのであれば、区分する必要はないのではないかと。
- ・ 資金とあるが、一般的に使用されている現金預金という表示でよいのではないかと。
- ・ 資金については、上記と同様に現金預金でよいのではないかと。また、歳計外現金をどこに含めるのかということをはっきりと示しておく必要があるのではないかと。
- ・ 「財産に関する調書」では土地、建物等と分類されている。事業用資産の有形固定資産は同様に土地、建物等と表示されているが、インフラ資産の有形固定資産が相違するのは整合がとれていないのではないかと。
- ・ 上記と同様に、インフラ資産も、土地、建物等で表示したほうがわかりやすいのではないかと。
- ・ 繰延資産とあるが、どのようなものが繰延資産にあたるのか議論されていないため、整理した上で計上の判断をしたほうがよいのではないかと。
- ・ 資産の勘定科目が多いため、少額のものをごくまで分ける必要があるのかを考えてもよいのではないかと。また、投資等の基金・積立金において、総務省方式改訂モデルのように、退職手当引当金に対応する基金や積立金の区分があったほうがよいのではないかと。さらに、投資損失引当金については、投資等の内訳で表示したほうがよいのではないかと。
- ・ そもそも有形固定資産の分類について性質別なのか、目的別なのかということからは、どちらが重要なのかによって変わってくるのではないかと。
- ・ 責任準備金について、重要性が乏しければ省略してもよいと考えているが、重要性の見極め（検証）が必要ではないかと。

○本作業部会におけるこれまでの主な検討状況について事務局より説明（「資料10」関係）

○上記に係る意見等

- ・ 「有形固定資産の分類」について、目的別の開示は重要であるが、本体はできるだけシンプルがよいと考えている。国際公会計基準審議会（IPSSB）の「概念フレームワーク」においても同様な記載があるように、これを附属明細等で補足するというのはよい方法ではないかと。
- ・ 「有形固定資産の分類」について、独自の政策・施策体系を持っている地方団体もあるため、あくまでも本体はシンプルに作成し、附属明細で開示するか、事業別財務諸表を別途作成するといった形のほうが望ましいのではないかと。

- ・ 「有形固定資産の分類」について、理解可能性と目的適合性の観点があるが、性質別なのか目的別なのかは両論の意見があるため、「今後の新地方公会計の推進に関する研究会」で議論してもよいのではないかと。