

## 今後の新地方公会計の推進に関する研究会（第9回）

### 【開催日時等】

- 開催日時：平成23年7月29日（金）15：00～17：00
- 場 所：総務省低層棟1階 共用会議室3
- 出席者：鈴木座長、伊澤委員、鶴川委員、川村委員、小室委員、菅原委員、  
関川委員、関口委員、財務省公会計室、東京都会計管理局、大阪府会計局、  
平嶋大臣官房審議官、横山財務調査課長 他
- ヒアリング団体：総務省行政管理局（独立行政法人総括担当）

### 【議題】

- （1）独立行政法人会計基準の現状について
- （2）国際公会計基準（IPSAS）について
- （3）その他

### 【配布資料】

- 資料1 独立行政法人会計基準の現状について
- 資料2 IPSASにおける財務諸表の表示

- 総務省行政管理局より資料1について説明
- 関川委員より資料2について説明
- 主な意見・質疑応答
  - ・ 総務省で現在104ある独立行政法人の会計基準の適用状況の違い等を把握しているのか。  
→ 把握していない。
  - ・ 基本的には独立行政法人が持っている固定資産に関してはキャッシュ・フローを生まないという前提があるので、独立行政法人では固定資産の利用に応じた減損会計を採用するのが原則になっている。一方、企業会計では固定資産はキャッシュ・フローを生むという前提があるので、その固定資産についてキャッシュ・フローを生むかどうかを判断して減損会計を導入する。独立行政法人においても、企業会計のような形の減損会計をとっても良いということになっており、実際に国立病院機構などの独立行政法人が、

企業会計型の減損会計を適用している。

- ・ 独立行政法人に関しては、原則として企業会計原則によると書いてあるが、例外があって、減損会計は例外を採用するのが原則となっている。ただし独立行政法人の中には、国立病院機構のように運営交付金にほとんど頼らずに自己収入でやっている独立行政法人もある。独立行政法人の中でも、運営交付金で運営しているところもあれば、自己収入で運営しているところもあるので、違った種類の法人に1つの会計基準を適用しているのが、現状の悩みではないかと思う。
  - ・ IPSASを地方公共団体の一般会計や普通会計の会計基準に採用する場合は、減損についてどうするかということは、きちんと考えておかなければならない。
  - ・ 国の財務書類の作成基準の改正の動きと、この独立行政法人の会計基準の改正の動きは、お互い意識をして議論をしている状況にあるのか、それとも独立行政法人はとりあえず独立行政法人の会計基準をまず整備するという意識で行っているのか。
- 国の財務書類の作成基準の状況について情報収集はしているが、まずは独立行政法人の特殊性を優先しながら、会計基準の検討をしている。
- ・ 地方独立行政法人の場合は、国の独立行政法人の会計基準に合わせようという意識があり、相当程度基準は合っている。しかし、公営企業型の地方独立行政法人は、実際は地方公共団体の公営企業会計に近いので、そちらとの一致を考えなければいけない
  - ・ 今後地方公共団体において財務書類の作成を推進していく上で重要なのが、地方独立行政法人の実態をあらわすものと地方公共団体の実態をあらわすものは、両者の形態が全く違うものなので、合致することはないと考えることである。そのため、ある程度の修正を加えた形で連結をするというのが現実的である。
  - ・ 大阪府において、23年度末の財務書類を初めてつくるときには、一般会計の普通の土地建物についても減損処理会計を適用していくことを掲げている。行政目的に実際に提供しているものについては、サービスの提供実績や使用可能性等の項目で評価する。これから売却を予定しているものについては、利用実績等は基本的には生じないため、市場価格でその減損の価値を評価していく。
  - ・ 平成23年6月28日の独立行政法人の会計基準の改訂で、減損会計が一部変更になり、収益を生まないのが明らかな資産については特定償却資産、損益は減価償却費として、いわゆる純資産の部で整理していくということになった。これまでは、計画の進捗やサービスの状況が悪くなったら減損するというのが非常にあいまいであったが、通常

の資産については通常の減損（サービスで収益が十分獲得できないというものであれば減損しなければならない）を導入するという改訂が行われた。

- ・ 日本の民間企業の減損会計を取り入れるときに、IFRSではなく、アメリカの基準に近いものを取り入れたという大前提がある。GASBの基準とIPSASの基準というのは非常に近い基準であり、基本的には将来キャッシュ・フローではなく、サービスの利用度などに着目するという点では、全く同じだが、最終的に減損する金額を計算するときに、GASBは取得原価主義を貫いているので、インフレなどの数値を調整しており、IPSASはそういった調整をしていないという違いがある。例えば（極端な話だが）、利用度が非常に下がっているが、インフレによって再調達原価が上がっていると、IPSASの場合は結果として減損はしないということもあり得るが、GASBはインフレ指数で調整するので、そういう場合は必ず減損するということになる。
  - ・ 現金主義の予算と発生主義の財務書類の関係で難しいのが、支出負担行為の時点が発生なのかということである。例えば水道料金については、請求書が届いた時点で支出負担行為として処理しているが、発生主義でいえば、水道料金を使った期間に対応させることになると思う。しかし、それは使用期間が3月下旬から4月下旬になる場合など、厳密には予算よりも前の年度であることもある。IPSASを全部適用している財務書類を、予算について現金主義を採用して作成するには、どうすればできるのか。
- 予算は現金主義、決算は発生主義で調製している独立行政法人のようなシステム（しくみ）を導入すれば可能である。
- ・ 国際公会計基準の議論は、国あるいは地方の政府部門の会計も、複式簿記を入れているという前提で議論が進んでいるのか。
- どのような形で記帳して、どのように作成するかというのは、ほとんど議論の対象にはなっていない。最終的に財務報告をどのようにするかという議論をしているので、財務書類を作成するプロセスは問わないが、現実問題としては複式簿記を入れない限りは、IPSASに準拠した財務書類を作成することは不可能だと思う。- ・ 資料2の15ページの表で、最終予算と実績金額との違いが生じる理由は、現金主義会計での最終予算と、現金主義会計の決算額の差としてでてくる不用額が一番大きいかと思う。また、現金主義の決算を出して、発生主義にしたときの決算の数字の差がある。こういう2通りの差が出る原因があるが、ここで示されている差額の説明をするときは、どちらを意図しているのか。

→ 前者である。あくまでも予算と予算に対する決算の違いであって、発生主義による財務報告の数字との差額をこの表に載せるわけではない。ここで比較するのは、現金主義による予算と現金主義による決算の数字である。

基本的にはこれは何を示しているかということ、予算がしっかり守られていることを示している数値である。予算を超えて使うことはないと思われているが、それを示すこと自体が重要。

- ・ 東京都では、出納整理期間の取引もすべて含めてつくっているので、キャッシュ・フロー計算書の金額と官庁会計でいう決算の数字は同じになっている。大阪府についても出納整理期間については、基本的には同様である。これは、出納整理期間中のキャッシュ・フローを擬制しているということになる。
- ・ 大阪府では、附属明細表で出納整理期間を除いたものを示すこととしている。それを本表にしてしまうと、現金主義の決算額との間に差が生じてしまい、両者の整合性が不明確となるため、附属明細書のひとつとして3月末で区切ったときのキャッシュ・フローを参考で載せることとしている。これにどの程度の意味があるものかは、これから試行していく中で評価していく予定である。
- ・ 資料1の6ページに減価償却の話があるが、収益の獲得が予定されていない特定の資産について、減価償却費を損益計算上ではなく、資本取引として実施するとなっており、基準モデルもほぼ同じような考え方だが、独立行政法人の会計として、何か意見等が出てきているのか。

→ 現在のところ、反対意見は聞いていない。一般的に独立行政法人特有の特定償却資産に係る減価償却の会計処理については、一見すると、減価償却を行っていないのではないかという誤解を招く部分でもあるが、実際、減価償却は行っていて、その減価償却費を費用としてチャージするのか、財産的基礎の目減り分としてチャージするのかというだけの違いであるので、その部分を説明しながら理解を得ているというところである。

- ・ 独立行政法人が抜本的に見直されるタイミングでこの減価償却の論点が挙がっているか。

→ 実際にまだ独立行政法人の制度自体がどのように見直されるのかが判明していないため、この場では答えかねるが、実際、独立行政法人という制度的特殊性を考えれば、固定資産が収益を生むか生まないかというところが、基本的にこの特定償却資産の減価償却に係る処理の分かれ目になるのではないかと考えているところである。

- ・ キャッシュ・フロー計算書をつくる時に、出納整理期間を入れるか入れないかという議論があり、東京都は入れている。これについては公認会計士協会の会計基準の検討部会でも様々な意見があった。出納整理期間を入れない現金の動きでとらえるほうが、経済実態だという意見がある一方で、自治体の財政状況をどう見るかといった目的から考えた場合、出納整理期間を入れない計算書を作成しても、財政状況を示しているかという、そうではないという考え方もある。自治体の財政は予算の枠組みの中で運営されているという実態を考えて、東京都では出納整理期間を取り込んだキャッシュ・フローを作成している。

また、東京都では事業別財務書類を作成しているが、出納整理期間を入れないと、本当の事業運営のコストが出てこない。管理会計的な目的が強いかもしれないが、そういう趣旨で、出納整理期間を入れたものを作成している。

なお、公認会計士協会の検討部会では、地方自治法の改正をして出納整理期間を廃止すると会計も変わるという意見もあった。

- ・ 出納整理期間の取扱いについては、キャッシュ・フロー計算書の問題だけでなく、財務書類すべての問題であるので、出納整理期間を入れる、入れないというのは、財務書類全体において、基礎をどう考えるかという問題である。行政コスト計算書は基本的には変わらないと思うが、貸借対照表にもかなり大きな影響を与えていると思う。
- ・ 東京都の場合、出納整理期間の取引の内容を調べたことがあるが、起債等の財務的な取引や、国からの補助金収入の取引のウエートが非常に高く、それを入れないと、財政状況がわかりにくくなる。また、業者への支払については、特に投資的な経費が大きかった。
- ・ 出納整理期間の分を厳密に3月31日で作成しようとする、相当な手間がかかる。  
この場合実態と合わなくなるという意見もあるが、実態の意味としては、3月31日で区切って作成する方が、正しい実態であるという考え方もあると思う。また、出納整理期間の取扱いにより、IPSASに準拠しているとは言えないとなったら、それは準拠しないという道を選ぶのが良いのか、この点も非常に重要である。
- ・ 地方公共団体の場合は、企業会計のキャッシュ・フロー計算書に似たような歳入歳出決算書があるので、それが資金繰りをあらわしているとすれば、あえてまた別の意味のキャッシュ・フロー計算書を作成する意味があるかどうかをきちんと議論したほうが良いと思う。

- ・ IPSASを実際に日本の地方公会計にこれを導入するかどうかは、また今後の議論である。仮に導入しようとしたときに、資料2の3ページで、IPSAS準拠の表示について書かれているが、今、現実的に、IPSASに準拠をして注記に記載している国等の機関があるのか。また、実際に注記に記載をして、それがIPSASに準拠してきちんと作成しているのかどうかという信頼性を確保するための手法として、監査等でその注記の適格性を確保する仕組みが備わっていないといけないのか。さらに、IPSASに準拠はしていないけれど、参考として作成しているようなケースもあると思うが、そうした場合は、この記載はどうかというのとは、IPSASで示されているのか。
- IPSASに限らず、基本的な考え方として、何の会計基準に従って作成しているのかというのとは示すことになり、IPSASに準拠している場合は、その旨を実際に書いていると思う。それを確かめる手段は、厳密には会計監査以外の手法はない。現実にも今、IPSASに準拠していると言っているところの多く、例えば国連機関はこれからすべてIPSASに準拠しなければならないが、すべて会計監査を受けて適正意見をもらっていないと、IPSASに準拠しているとは言えない、ということになろうかと思う。基本的には、準拠しているかどうかは、やはり会計監査を受けなければならない。
- また、参考としている場合は、特に書かない。別に参考にしているものを書いたからいけないということもないが、少なくとも準拠していると書くのはおかしい。
- ・ 資料2の5ページの比較情報とは、経年比較なのか、また他の類似団体との比較なのか。
- 経年情報としての比較情報である。
- ・ 現金主義の取引で出てくるものの年度と、発生主義で発生する年度は違うという議論があるのではないかと思う。現金主義会計を採用しているものを発生主義に置き直すといったときには、その発生主義の発生の時点をいつととらえるかという問題を、特定しなければならぬ。