

前回（5月30日）の議論**○「企業会計との関係」に係る意見等**

- ・公会計、企業会計を問わず、会計の共通的なものを最初に考えて分化していくのが最も理想的な方法と考えられるが、現実問題として、企業会計の方が先行しており、企業会計と同じような予算・人員を公会計の基準作成等に投入することは非現実的であること、また、企業会計をそのまま適用しても、公会計には必ず企業会計に存在しない論点があること、企業会計と完全に別個なものを作成するとしても、実際の担い手や第三セクター等との連結を考慮すると、完全に切り離して考えることは現実的に不可能であること、を踏まえると、「企業会計をベースとしながら公会計固有の論点を整理する」という手法しかないのではないか。

○「議論の範囲・程度」に係る意見等

- ・IPSASのような概念フレームワーク的な議論がよいと考えられるが、IPSASは現実に基準ができている前提で抽象度が高い議論をしているため、個々の実務や会計基準も意識しつつ、財務業績等の概念的な議論を進めればよいのではないか。
- ・公会計導入の意義を踏まえた上で、基準の詳細なレベル感はあるが、統一的なあり方を早急につくっていくことが大事ではないか。
- ・地方団体に対して公会計を推進していく立場であれば、本研究会では概念フレームワーク的な議論しかできないと考えられるが、全体のスケジュールとしていつまでに基準は変える等といったことを、きちんと地方団体に示していくことが重要ではないか。
- ・ロードマップについて、本研究会の中で、今後どういう形で地方公会計を推進していくのか、どういうスケジュールでどういう方向を目指していくのかを示すことが必要ではないか。
- ・既に総務省から基準等が示されている現状を考えると、理念だけまとめて中途半端な状態になつては困るので、当面の議論の範囲としては、現状の実務研究会報告書、各種手引あたりのイメージではないか。
- ・複数のモデルが併存する中で、公会計モデルを統一すべきとするのか、コンセンサスをとる必要があるのではないか。併せて、複式簿記の導入と固定資産台帳の整備を必要なものとするか、研究会として結論を出す必要があるのではないか。

○「財務業績」に係る意見等

- ・「財政」はファイナンスであり、歳入歳出の収支均衡をとることが財政の大きな枠組みであるのに対して、「会計」はアカウンティングであり、会計のベースは説明責任を果たすということであり、財務業績をフローとストックで表すという基本的な考え方がある。会計では、基本的な構成要素を5つに分けるが、ストックだと資産・負債・純資産、フローだと収益・費用といった会計の5つの要素のうち、財務業績は収益と費用を対比して収支差額を見るという考え方であるが、その収支差額の意味合いが十分に検討されていないのではないか。
- ・G A S Bでは、1年間の行政サービスについて提供したコストと収益が見合っているかという観点で、期間負担の公平性という考え方から、行政全体のコストと税収を含めた収益との対応を会計の5つの概念に沿って分類して財務業績を見ていくという考え方をとっている。
- ・I P S A Sでは、財務業績を直接的に取り上げていない部分があり、会計の5つの概念に沿って取引を分類して財務業績を見ていくというような考え方を暗黙の了解として議論していると考えられる。
- ・発生主義による収益費用の差額は、費用に減価償却等も入ってくるので、ある程度中長期的な均衡を表すのではないか。
- ・基準モデルでは、住民を出資者に見立てると純資産の動きこそが興味のあるものであり、この純資産の変動ができるだけグロスアップして見せるという考え方に対する立っている。
- ・単年度のフローの業績はもちろん、ストックベースの業績も非常に大事ではないか。将来の債務償還の可能性という点では貸借対照表で財産と財源、資金収支計算書で収入と支出のバランスを見て、それ以外の2つの書類によって受益と負担、コストと収益といったようなバランスを見るという役割分担があるのでないか。このバランスをいかに保っていくのか、又はどのように変えていくのかというような議論ではないか。
- ・決算情報と資金収支計算書との差異がまず出発点であり、次に資金収支計算書と行政コスト計算書との関係で差異がどう生じるかという意識で業績をとらえると、整理しやすいのではないか。
- ・純資産変動計算書の重要性について、企業会計と公会計でニュアンスが若干違うと考えられるので、公会計においては、純資産変動計算書を上位の概念として取り扱った方が議論はしやすいので

はないか。そうすると、資金収支計算書・行政コスト計算書・貸借対照表のレベルで予算・決算との関連を非常に強く意識でき、さらに追加的な情報として純資産変動計算書を考えることもできるのではないか。

- ・財務業績とは何かというのは構成要素に依存しており、構成要素をどうするのかというのとセットの議論ではないか。
- ・財務業績として、期間均衡で当年度の行政コストが当年度の税収等で賄われているかどうかを示すことを重要と考えるか、それともそうでないと考えるかがポイントとなるのではないか。
- ・企業会計における財務諸表の目的は財政状態と経営成績を表すということであり、貸借対照表・損益計算書が重視され、それを補完するものとしてキャッシュフロー計算書と純資産変動計算書があるが、こういった立場をとって議論するのか、純資産変動計算書に上位の意義を見出して議論するのかで結論が変わってくるので、このことをきちんと議論しないと議論が進まないのではないか。
- ・企業会計との対照を考えると、純資産変動計算書を上位的な概念とすべきではなく、貸借対照表と行政コスト計算書に意義を見出す必要があるのではないか。

○「行政コスト計算書の作成意義」に係る意見等

- ・東京都方式では、行政コスト計算書で実際に都民に提供されたサービスがどういう収入で賄われたかを説明することが重要と考えており、特に税金の使い方を説明することが重要と考え、行政コスト計算書に税収を計上している。また、他自治体に対して新地方公会計の普及活動を行っているが、複数のモデルがある中でさらなる取り組みに対して躊躇している実態があるため、統一的な会計基準について、議論をまとめる必要があると考える。
- ・行政コスト計算書単独の意義ではなく、フローを行政コスト計算書と純資産変動計算書でどう示すかという役割分担の問題であり、これらは一緒に議論した方がよいのではないか。

○「純資産変動計算書の作成意義」及び「財源仕訳の必要性及び

仕訳方法」に係る意見等

- ・現金主義と発生主義の間に、経常的な収支と投資的な収支を2つに分けて財政状況を見る複会計制度がある。複会計制度は、基本

的に財源とその使途という借方・貸方を全部ひもつきで見ようという考え方であるが、発生主義は借方全体と貸方全体で資源の運用と調達を見る発想である。財源仕訳はあくまで現金主義の名残であり、発生主義会計を採用するのであれば財源仕訳は必要ないのではないか。仮に財源の変動の情報に有用性があると考えるのであれば、大阪府方式のように附属明細のような形で財源の内訳を全体として説明するという方法が現実的ではないか。

- ・基準モデルの考え方にはフレームワーク的なところも含めて一定の考え方に基づいて構築されたものであるが、別の考え方があるのも確かである。財源仕訳が公会計を推進、あるいは複式簿記を導入する上でハードルが高いのであればそれはそれとして別の観点で考えなければならないが、多くの意見を出した上で議論の経緯を残して結論を出していく必要があるのではないか。
- ・フロー情報を行政コスト計算書・純資産変動計算書どちらに分けるかという議論であれば、確かに純資産変動計算書には非常に意味があったと考えられるが、企業会計・IPSASとも考え方方が相違する中で、理解可能性という観点からは疑問がある。
- ・行政コスト計算書と純資産変動計算書の関係が非常に曖昧であるとすると、すべて行政コスト計算書に計上すればよいのではないか。行政コスト計算書に寄せる形で議論を進めながら、純資産変動計算書の役割について将来的に検討する、又は注記で作成するといった対応にすれば、かなり進んでいくのではないか。
- ・会計の情報は一覧性がある情報をはっきりと出せるところにメリットがあり、その中で予算・決算の金額とのつながりが重要であると考えているが、その観点からすれば、純資産は結果として出てくるものであり、それが何を表すというのはあまり詰まっていないのではないか。
- ・本来純資産の動かない取引に対してあえて純資産をグロスアップして増減させることにより、将来の税金の先食いをしていること等を示せる点において、間違いなく財源仕訳には意味があるものであるが、複雑かつ中途半端な様式になっていることは否めない。手間と効果の問題であるが、少なくとも財源仕訳の意味を理解した上で、公会計を進めるために財源仕訳をなくす、附属明細書で表示するといった議論は、現実的運用論としてはあり得るのではないか。
- ・財源仕訳の意義は理解するが、その発想を大学の会計学の中で教えていくようなことにならないと、その理解は広まらないのではないか。

ないか。

- ・どの事業にどの財源を使うかは非常に大事であるが、それを純資産変動計算書という形で実施するかどうかは議論の余地があるのではないか。逆にそれを必要とする場合には、その活用方策も含めて、作成意義を早い段階から全面に出していく必要があるのでないか。
- ・改訂モデルでは、作成途上で貸借対照表と純資産変動計算書が合わないケースに直面することもあり、特に連結作成時には純資産変動計算書の内訳の財源仕訳的なものは省略するといったような現実的な運用が手引でも示されている。また、貸借対照表の純資産の部の内訳の中で、「その他一般財源等」という項目が一番大事であり、資産の見返りのない赤字地方債のようなものは地方債に計上されるが、将来税金等を先食いしていることを「その他一般財源等」でマイナスにするという見せ方で対応している。このような点を純資産変動計算書で見せる基準モデルと貸借対照表で見せる改訂モデルの違いはあると感じている。
- ・実務的に財源仕訳を行う際、予算では全体として財源枠は決まっているが、個々の取引についてあらかじめ定まっているわけではないという実務上の課題があるのではないか。
- ・予算と財源の関係で、基本的に地方債の発行は地方財政法に規定があり、投資的経費・建設事業費に限られている中で、全体として地方債で調達した資金は資産として計上されていると考えられる。ここ数年、臨時財政対策債の発行が多額となっており、これを今後どのように財務諸表に表示していくかが課題である。

○ その他

- ・出納整理期間に関して、制度の是非ではなく、どう表すかを議論した方がよいのではないか。
- ・貸借対照表の作成意義について、資産債務改革の流れから、デューデリジェンスをした結果、時価で表すのが妥当だという話になると考えられるが、そうではない考え方もあるので、きちんと議論した方がよいのではないか。
- ・総務省が提示している公会計基準は基準モデルと総務省方式改訂モデルの2つあるが、どちらかのモデルをベースに批判的に議論していくことによって統一モデルをつくる方が早く建設的ではないか。