

## 本研究会における議論（個別表）

### 2（1）総括的な事項

#### ○ 企業会計との関係

- ・ 地方公会計の考え方として、①企業会計と完全に別個のものをつくるのか、②企業会計をそのまま適用するのか、③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手法をとるのか、どの立場で考えていくのか。
- ・ 企業会計と公会計の共通部分をベースにするのが現実的・建設的であり、グローバルスタンダードとして参考になるのが I P S A S ではないか。
- ・ ①基準モデル・改訂モデルの統合又は統合した上で発展的展開を図るというこれまでの連続性の中で改革を進めていくのか、②これまでの流れを一旦リセットして I P S A S 又は企業会計ベースで置き直すのか、整理をすべきではないか。
- ・ 企業会計をベースにして、地方団体固有の事情を考慮して決めていくのが対外的にはわかりやすく、説明責任の強化につながるのではないか。
- ・ 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等を踏まえると、「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

- ・ I P S A S のような概念フレームワーク的な議論か、細かい点まで議論するのか、どのレベルでの議論を行うか。
- ・ 自治体間の比較可能性を担保する観点から、最低限どこを統一すべきかを考える必要があるのではないか。
- ・ どうあるべきかの議論は中長期的な話で、前提が決まるまでに時間がかかる恐れがあるため、中長期的な話と当面の作業ベースの話は切り分けて議論を進めるべきではないか。複式簿記及び台帳の整備等に議論を絞り、これらを期限を区切って早急に進める必要があるのではないか。
- ・ I P S A S 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、I P S A S は現実に基準ができていく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。
- ・ 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。
- ・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

- ・行政コスト計算書について、IPSASでは財務業績を示すものとされているが、そもそも財務業績とは何かということを考えるべきではないか。
- ・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。
- ・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。
- ・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

- ・新地方公会計モデルは貸借対照表の整備の必要性を強調しているが、行政コスト計算書の作成意義を議論すべきではないか。
- ・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

#### ○ 財源仕訳の必要性及び仕訳方法

- ・企業会計との違いという観点からも、会計処理や表示方法も含めて、純資産変動計算書の作成意義を考えるべきではないか。
- ・現行モデルでは、台帳を整備する際には財源別の情報を必要としているが、財源仕訳の問題について早い段階で議論しなければならないのではないか。
- ・財源仕訳は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、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。
- 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はないか。
- 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。

## 2(2) 個別的な事項 (①会計基準の前段階の事項)

### ○ 固定資産台帳の整備

- ・固定資産台帳の整備が重要であり、どうやって整備していくのかを重要なポイントとして考えていく必要があるのではないか。
- ・台帳の整備は必要不可欠であるが、スピード感と例外を残すのか等を議論する必要があるのではないか。
- ・整備が進んでいない地籍調査の推進との関係も含めて、台帳の整備を進めていくための方策を議論すべきではないか。また、例えば資産の更新投資に関して別ツールが公表されている中で、全団体に台帳の整備を進めたとして、どれだけ作成意義があるのかを考える必要があるのではないか。

### ○ 複式簿記の導入

- ・複式簿記（日々記帳）の必要性について、検証可能性の確保等の観点も踏まえ、どのように考えるか。
- ・東京都方式のような複式簿記（日々仕訳）か、改訂モデルのような決算統計を加工した財務諸表も認めるのか、基準としてのあるべき姿を議論すべきではないか。
- ・小規模団体は予算も人手も限界がある中で、決算統計を活用するやり方も認める場合、決算統計の検証可能性の議論にも入らないといけないのではないか。
- ・複式簿記では、財産管理と予算執行を突き合わせて検証できるので、財産管理のレベルが格段に上がることが大きなメリットである。IT技術が進む中、複式簿記の職員への負担感もそれほどないのではないか。
- ・会計基準の統一という中で、①会計処理の方法（時価又は原価等）、②表示（どう見せるか）、③複式簿記の必要性（固定資産台帳の作成とセット）を整理することが重要。③について、作業面・コスト面などどこに問題があるのかを議論するとともに、これをどの程度の強制力と時間猶予で詰めていくかが重要ではないか。
- ・複式簿記については、団体の規模にかかわらず、統一して導入すべきではないか。
- ・財務諸表の検証可能性を議論すべきではないか。
- ・複式簿記の整備は、どこかで間違いがあっても突合して訂正が可能となることに一番のメリットがあるのではないか。

## 2(2) 個別的な事項 (②会計基準に係る事項)

### ○ 有形固定資産の評価基準の取扱い

- ・有形固定資産の評価基準（公正価値・取得原価等）について、どのように考えるか。
- ・固定資産について、資産により評価方法（公正価値・取得原価等）が相違することもありうるのではないか。また、同じ再評価モデルでも取得原価情報の保持の必要性を議論すべきではないか。さらに、移行時の資産評価に際しては過去に遡っての取得原価の算定は困難であるため、どの方式で評価する場合でも、みなし取得価額等の割り切りが必要ではないか。
- ・資産更新問題もあるので、インフラ資産に係る建物等の公正価値評価も議論すべきであるが、現状を踏まえると、事業資産の土地を再評価すべきかが議論の焦点になるのではないか。また、この議論をする上でも、台帳の早期整備が必要ではないか。

### ○ 税収の取扱い

- ・税収の取扱いや資産評価については、いかなる結論もあり得ると考えられるが、地方公会計モデルの統一を議論する場合において、議論の経緯を示すことが必要ではないか。

### ○ 補助金収入の取扱い

### ○ 減価償却の取扱い

- ・歳計外現金のようなものの取扱い

## 2(3) 上記以外の事項

### ○ 基準設定主体

- ・基準設定主体について、どのように考えるか。

### ○ 地方団体の規模の違い

- ・制度化しないのであれば、規模の違いは重要なポイントにはならないのではないか。
- ・小規模団体をベースに考えるのではなく、一定規模以上の団体への導入を前提に、基準の議論を進めるべきではないか。
- ・過度に負担をかけるとついていけない団体が出てくるのではないか。

### ○ 地方団体の連結財務諸表の取扱い

- ・地方団体全体での財政状態、経營業績を把握するため、地方団体全体に係る連結の議論をすべきではないか。また、他団体と比較分析するために、比較可能な情報の容易な入手方法について議論すべきではないか。

### ○ 国と地方の連結の取扱い

- ・大きな議論としては、資産評価、純資産変動計算書、財源仕訳があるが、国との連結も議論する必要があるのではないか。

### ○ 出納整理期間の取扱い

- ・制度の是非ではなく、会計上どう表示すべきかについて議論した方がよいのではないか。

### ○ 地方公営企業法の財務規定の適用範囲拡大との関係

- ・基準を統一すると最後に記載され、公営企業の法適用の拡大も入れたような全体的なロードマップが必要ではないか。
- ・ロードマップについて、最初の段階で期限を入れる必要はないが、実際に地方団体に進めてもらう順序として、公営企業会計の法適用の拡大、次に一般会計の固定資産台帳の整備、というような議論をしてもよいのではないか。
- ・将来的な制度化に向けたスケジュールを示したほうが地方自治体の取り組みを促す意味でも好ましいのではないか。

### ○ 作成・公表時期

- ・作成や公表時期について、一定の縛りを設けるべきか。

### ○ システム構築・メンテナンスコスト

- ・小規模団体の支援には、クラウドが有効なツールになり得るのではないか。
- ・基準の決め方、導入コストのみならず、システム改定等に伴うメンテナンスコストを考慮する必要があるのではないか。

### ○ 財務書類作成・運用上の課題

- ・財務書類を作成しても必ずしも課題の解決には結びつかないという組織的・構造的な問題について、どのように考えるか。
- ・財務書類を経常的に運用していく中での活かし方や限界等について、どのように考えるか。
- ・財務諸表は財政活動を包括的かつコンパクトに表す一覧性のある資料として作成するものであり、利活用のためではなく何のためにつくるのかということをもう一度基本に戻る必要があるのではないか。
- ・自治体職員のためではなく、住民や住民を代表する議員のための利活用というものを重視すべきではないか。
- ・アカウントビリティとは納得であり、納得してもらうためにわかりやすい網羅的なデータを財務諸表として示すということが最大の利活用ではないか。
- ・財政状況の診断については地方公共団体財政健全化法等で実施しているため、財務諸表はある方が望ましいといった位置づけであり、何のためにつくるのかということをはっきりさせることは困難ではないか。
- ・マネジメント成果をマクロ・ミクロ両面から住民・議会に対してわかりやすく説明していくという観点が重要ではないか。
- ・財務業績、財政状態を外部に報告する時の基準をどうするかという議論に際して、住民への適切な説明といった点を意識して考えていく必要があるのではないか。
- ・会計自体の発展段階は、第1段階として自分を知る（自分がやっていることを理解する）、第2段階として本来報告しなければならない関係者に対する報告（アカウントビリティ）、第3段階として将来投資をしたりする人等のための情報提供、と3段階程度あると考えられるが、公会計の場合は第2段階と第3段階の差を意識する必要はないが、第1段階が理解されていないのではないか。
- ・発生主義をベースにそれを実務に根ざしていくことによって、もっとシンプルでわかりやすい会計になるというのが最大の目標ではないか。