

今後の新地方公会計の推進に関する実務研究会（第6回）

【開催日時等】

- 開催日時：平成26年11月27日（木）16：00～18：00
- 場 所：総務省6階 601会議室
- 出席者：鈴木座長、遠藤委員、小室委員、菅原委員、中川委員、東京都、千葉県習志野市、愛媛県砥部町、原財務調査課長 他

【議題】

- (1) 連結財務書類作成の手引き（骨子案）について
- (2) 財務書類等活用の手引き（骨子案）について
- (3) Q&A集の質問項目（案）について
- (4) その他

【配付資料】

- 資料1 前回（10月14日）の議論
- 資料2 本実務研究会スケジュール
- 資料3 本実務研究会における検討項目
- 資料4 連結財務書類作成の手引き（骨子案）
- 資料5 財務書類等活用の手引き（骨子案）
- 資料6 Q&A集の質問項目（案）

○連結財務書類作成の手引き（骨子案）について事務局より説明（「資料4」関係）

○上記に係る意見等

- ・習志野市では、ガス会計、水道会計、下水道会計において使用している共通システムについて、ガス会計で一旦委託契約をして他の会計が応分の負担をするという形態をとっている中で、内部利益を含まない取引は相殺消去しないという考えに基づき内部相殺はしていないが、このような取扱いでよいのか。また、固定資産の異動について、会計間の購入・売却ではなく移管としているものは、当該評価額を移すという取扱いでよいのか。
 - 全ての内部取引が相殺消去されるということにはならないと考えているが、具体的にどのようなものが例外になるのかについては手引き等で記載したい。
- ・連結財務書類は多岐の主体が関わることから、全ての団体分を最初からきっちり作って連結させるのは事務負担の面から難しく、できるところから始めるといった考え方も必要なのではないか。また、附属明細書は法定決算書類から作るの難しい部分も

あり、財務書類4表とは同列にしないで、作ることが望ましいといった取扱いにしてはどうか。

- ・健全化法は一般会計が負担することになるものは何かという観点である一方で、公会計は全てを合わせて見せるという発想であることから、財務書類4表を作るのが理想ではあるが、人事異動等により理解が進まないといったことも考えられるため、実務的には難しいのではないか。
- ・新地方公会計モデルの連結財務書類では、連結貸借対照表に加えて、連結行政コスト計算書や連結純資産変動計算書、連結資金収支計算書も作成することとなったが、それぞれの整合性をとらないといけなくもあって作業負担は相当大きくなった割に、得られる情報は作業負担に見合うほど増えていない。連結貸借対照表の情報は有用であるが、それ以外の優先順位は落ちるのではないか。特に、連結資金収支計算書については、制度上、個別の資金収支計算書を作成していない第三セクター等もあり、一から作るとなると作業負担もあることから、作成は任意とすべきではないか。
- ・新地方公会計モデルでは連結財務書類4表を作ることとしているが、作業負担も考慮して、ある程度簡便的な取扱いが許容されている。当時なかった課題として資産の老朽化があり、老朽化比率を把握しようとするれば連結貸借対照表が不可欠ということになるが、減価償却費も把握したいのであれば連結行政コスト計算書も作成する必要があるのではないか。また、連結行政コスト計算書と連結純資産変動計算書は一体でフローの情報を示していることから、減価償却情報の要・不要で、両計算書が必要かどうか決まるのではないか。
- ・連結純資産変動計算書については、固定資産等形成分や余剰分（不足分）の整理に実務負担があると思われるが、単純に読替えるだけで作成できるような読替表を作ればそれほど実務負担はないのではないか。また、公会計における資金収支計算書は管理目的としては使いにくい特殊な様式である中で、連結資金収支計算書については最終的に数字を合わせるといった作業もあり、得られる成果に比べて手間がかかるため、作成しなくてもよいのではないか。
- ・連結財務書類4表を作るのが望ましいが、習志野市でも連結資金収支計算書の作成は職員だけで対応しきれっていないのが現状である。連結附属明細書のうち有形固定資産の明細は、当期の減価償却費やその累計が表示され、種類ごとの資産も分かるため、資産老朽化の観点からすると、連結貸借対照表と連結附属明細書の有形固定資産の明細だけの作成に限ってもよいのではないか。
- ・連結財務書類の作成について、新地方公会計モデルでは連結財務書類4表を作ることとしているが、実際に作るとなると作業負担が大きく、会計専門家が入って作業をしたとしても、あまり生産的なものにはなっていないのではないか。
- ・連結資金収支計算書について、作業負担があるとはいえ、連結対象団体を絡ませた不適切な財務運営がされていた事例もある中で、「公会計における連結」という手続きで

しか分からない連結ベースの資金管理の重要性や必要性を認識できるという意味では、一定の意義もあるのではないかと。ただし、キャッシュ・フロー計算書を作っている株式会社や財団法人があったとしても、間接法で作っている団体もあり、統一的な基準の連結資金収支計算書の様式は直接法で作られていることから、結局一から作るのと変わらないような作業をしないとイケないのではないかと。簡便な作成方法として、業務活動収支が大半で、投資活動収支や財務活動収支がほとんどないような団体は、本年度における資金の増減額をただ1行のみ入れる取扱いを認めてもよいのではないかと。連結貸借対照表や連結行政コスト計算書は、それに相当するものを基本的に法定決算書類として作っており、読替えで対応できるので、読替表があれば負担感はあまりないのではないかと。

- ・福祉等の分野では、運営を外部に委託している場合も多く、連結しないと委託料や人件費、物件費などの点で、プラスアルファのコストが見えないといった課題もあり、連結行政コスト計算書はセグメント単位で作っていくことも重要ではないかと。また、負担感の観点からは、連結資金収支計算書は必要ではないのではないかと。
- ・一部事務組合等について、比較可能性の観点から重要性の基準を設定せずに全て連結対象とするという考え方も理解できるが、自治体にとっての負担感や実務対応可能性といった観点から、一部事務組合等についても重要性の基準を入れるべきではないかと。また、重要性については、ストックベースやフローベースといった全体観ではなく、行政目的別といったセグメント単位で判断することも考えられるのではないかと。
- ・一部事務組合等に係る連結対象について、行政目的別で見たときに重要な、水道や下水道、清掃、し尿、消防、病院といった基礎的な行政サービスを提供するような団体の連結は必須として、キャンプ場の運営といった必ずしも基礎的な行政サービスを提供しているとはいえない（重要性の低い）一部事務組合等は連結しないという考え方もあり得るが、逆に、そのような重要性の低い一部事務組合等自体のあり方を議論するためには連結対象にしておいた方がよいとも考えられ、重要性の基準として線を引くのは難しいのではないかと。また、第三セクター等も同様に、重要性が低いから連結対象から外すといった場合に、重要性が低い第三セクター等に出資する必要があるのかといった議論も出てくるのではないかと。行政サービスを提供するために活用されている第三セクター等のあり方として、重要性が低いから把握しなくてもよいことにはならないので、連結対象外とすることには慎重になった方がよいのではないかと。
- ・資産の老朽化は大きな問題となっており、大規模施設を持っている第三セクター等については、当団体だけで資金の手当て等ができないことも考えられることから、連結して老朽化状況を把握すべきではないかと。一方、習志野市では出資比率の低い第三セクター等が多くあるが、当初の出資だけで経常的支出を伴っていないものもあるので、そのような第三セクター等は連結の対象外としてもよいのではないかと。
- ・第三セクター等の老朽化した施設について、建替え等が必要になった際に一定程度資

金を出さないといけないというリスクがあったりするので、第三セクター等自身でその負担等に対応し、自治体には財政的な負担がないことが協定等で明らかであれば、連結対象から外すという選択肢も考えられるのではないかと。

- ・非支配株主持分といった企業会計の用語が用いられているが、自治体の職員には馴染みがないことから、例えば総務省方式改訂モデルでは他団体出資分といった分かりやすい名称にしているため、表現を工夫してもよいのではないかと。
- ・国際会計基準では平成30年に比例連結の考え方が廃止されることになり、それに連動する形で国際公会計基準でも廃止されることになった。比例連結は経費負担割合等で単純に資産・負債をオンバランスするというやり方だが、実際は契約上資産についての支配の権利がなかったりとか、負債の義務がなかったりといった場合があるため、契約で資産と負債に権利義務があれば実態に合わせてその金額を計上し、資産・負債の差額の純資産に対して権利があれば、持分法を適用する方法に変わることとなっている。このように国際会計基準、国際公会計基準ともに比例連結の考え方がなくなることになった。しかし、すぐに新地方公会計でも比例連結の考え方をやめるのは難しいと認識しており、今後の検討課題としてはどうか。また、比例連結を適用するに当たって、活動実態にあわせる方法も示されているが、なるべく実態に合った形で計上されるように個別の比例連結をする時に契約等をしっかり確認しながら計上する方法にしていく必要がある。
- ・「のれん」について、連結行政コスト計算書の臨時損益に計上するように、20年以内で償却するこれまでの基準から変更がなされているが、この取扱いでよいのではないかと。「負ののれん」については、企業会計でも利益に計上する取扱いになって一致しているとともに、臨時損失に計上するケースでも、自治体が実際の時価よりも高い金額によって出資団体にすることはあまり想定されず、あった場合でも、一時期の費用で計上したとしても影響はそれほど大きくないのではないかと。

○財務書類等活用の手引き（骨子案）について事務局より説明（「資料5」関係）

○上記に係る意見等

- ・純資産比率について、首長選挙におけるマニフェストや中長期の総合計画等において、絶対的な比率を目標とするのではなく、一つの判断の指標として用いるのがよいのではないかと。
- ・純資産比率について、当該比率が他と比べてあまりにも低い場合には、当該比率を上げていくという目標とはなり得るのではないかと。ただし、数値が低いから必ずしも悪いわけではなく、目標設定というよりは、その自治体がどういう状況にあるのかを分析する指標として活用するのがよいのではないかと。また、固定資産を購入した場合に補助金収入というのは一時期で計上され、その資産の減価償却が後から費用として計上されていくため、純資産比率は必ず悪くなっていくという会計処理の構造的な問題

があるため、せっかく純資産比率を上げようという目標を立てていても、そのような会計処理の問題で悪くなっていくというような課題もあるので、目標設定として使うのは難しいのではないかと。

- ・純資産比率について、資産と負債の差額という純資産そのものが分かりにくいいため、目標として使うのも分かりにくいのではないかと。
- ・純資産比率について、単純に経年の増減を見ていくのは重要な比較であると考えている。純資産比率の減少は、資産より負債の方が増えているということだから、どのような傾向なのかを把握する意味はあるのではないかと。企業会計における純資産比率についても、固定資産の含み益といったものは計上していないので、他企業との比較といっても正確な純資産比率の比較はできないといったように、公会計のみならず企業会計における純資産比率も必ずしも正確ではないため指標の意味そのものがなくなってしまうが、公営企業や一般企業でも純資産比率はオーソドックスな指標なので、目標数値の設定自体に確かに誘導的な印象を受けるが、当該比率自体を否定しなくてもよいのではないかと。
- ・事例2について、当団体の資産総額が増えているのはモデルが変わった際に耐用年数を見直した事等が大きな理由の1つであり、新規施設を作り過ぎたわけではないことに留意する必要がある。純資産比率について、首長が財政の健全化へ向かっていく明確な目標として設定したことは、有意義な取組だったのではないかと。
- ・純資産比率について、負債を増やさないようにすれば比率はよくなる。例えば起債を活用した老朽化対策をしなければ純資産比率はよくなるが、老朽化対策をしないことは決して望ましいわけではないことから、老朽化比率と合わせて分析していくことが重要なのではないかと。
- ・民間企業では純資産比率が重要とされているが、道路等の敷地といったインフラ資産については売却ができないため、習志野市では、総資産、純資産からそれぞれインフラ資産を除いた「安全比率」も設定して比較を行っている。統一的な基準では、既存の評価額をそのままとすることも許容されている中で、インフラ資産のうち道路等の敷地の評価は1円にするといった取扱いがあることから、比較可能性の観点からも安全比率を用いた経年比較により自らの実状を把握するのがよいのではないかと。なお、安全比率は、自治体によってはマイナスになっているところもあるが、このような自治体は全ての売却可能と思われる資産を売ってもマイナスだということになるので、危機的な状況という目安になるのではないかと。
- ・習志野市では純資産比率や安全比率はよくなってきているが、その内容を見るとやはり資産の問題ではなくて、負債をかなり減らした結果だということがあった。今後は資産の更新問題等が出てくるので、どのような見方をすればいいのかを検討したい。
- ・自治体関係者と住民や投資者には情報の非対称性がある中で、セグメント分析の情報開示も重要なのではないかと。

- ・財務書類等のマネジメントへの活用について、自治体職員がマネジメント力をつけ、議会でも財務書類を活かした意思決定がなされていくことは重要であるが、自治体が財務書類等を活用していく取組を進めるにあたってインセンティブを付けることも考えているのか。
 - 地方交付税について現状でもインセンティブ算定を行っており、来年度からはモデル事業も実施することとしている。
- ・債権管理課の設置をはじめ、住民の合意形成も進めているなど、実際にアクションを起こしている習志野市の事例について新鮮に感じている。住民の合意形成をどう進めていくのかというのは、自治体の興味があるところと思われるので、どこまで財務書類等活用の手引きに記載するのかということになるが、その点は触れてもよいのではないか。
- ・習志野市もいろいろな財務書類等の活用や情報開示、セグメント分析をしてきているが、最も苦慮しているのがどのように住民の合意を得るのかという点である。セグメント分析等による公会計の情報をきっかけとして活用している、住民合意を得るための取組についても紹介した方がよいのではないか。
- ・PPP・PFIについて、地方の小規模自治体ではアイデアがあったとしても、地元企業も小規模であり実施できないケースもある。地元の銀行やシンクタンクでは公的セクションがあまり設置されていない現状があるが、こういった組織が民間企業との橋渡しをできるようになると取組が進むのではないか。
- ・統一的な基準が新地方公会計モデルと異なる点は、純資産の内訳を固定資産形成分と余剰分（不足分）とに分けて、余剰分（不足分）を明示する形で表示したことであり、この不足分の額に関して目標設定することも有効ではないか。
- ・事例5の効果等において、「控除後の債権額が徴収目標」という表現では、貸倒引当金に相当する額は許容することになりかねないため、貸倒引当金に相当する額の不納欠損を生じさせないことを目標とするのが適切なのではないか。
- ・習志野市では、現実的には貸倒引当金の中でも回収できる債権があるだろうということで、来年からは会計課と債権管理課で協議しながら貸倒引当金の算定方法をより厳密にやっていきたいと考えている。

○Q & A集の質問項目（案）について事務局より説明（「資料6」関係）