

前回（7月5日）の議論

○「有形固定資産の評価基準の取扱い」に係る意見等

- ・基準モデルは、取得原価のみでは未実現損益やインフレ等の影響が大きいことから原則として公正価値を採用しているが、未実現損益やインフレ等の影響を勘案すべき資産と勘案しなくてよい資産があり、売却可能性のある資産はこれらを勘案すべきとの議論はあり得るが、売却可能性が当面ない資産はこうした議論はあたらないのではないか。
- ・地方公会計制度が導入された経緯として資産・債務改革があり、できるだけ資産を時価に近い形で評価すべきという考え方があったと理解しているが、資産・債務改革の目的が依然として有効であれば、その考え方に沿った資産評価は妥当ではないか。また、資産更新問題として、再投資をするために減価償却を通じて資金をプールすべきという議論がある中で、土地を除く道路も含めて再評価すべきではないかと考えることもあるが、現実問題として困難ではないか。
- ・公正価値といっても、再調達原価を想定するのか市場売却可能価額を想定するのかで目的も異なるので、分けて議論すべきではないか。ただ、新地方公会計制度研究会報告書においては、公正価値といっても再調達原価というよりは正味実現可能価額を想定して議論していたのではないか。
- ・事業用資産の土地に関して取得価額とするのか再調達原価とするのかという点と、インフラ資産の底地に関してゼロとするのか取得価額とするのか再調達価額とするのかという点について、開始時点の割り切りをどうするのかということに集約されるのではないか。
- ・イギリスを含むEU諸国（ドイツ等を除く）では、基本的に国の全ての省庁・基礎自治体等を合わせたIFRSに準拠した貸借対照表を作成し、各国の財政状態を比較して今日の欧州債務危機に対応していこうとしており、我が国も国との連結等を意図するのであれば、国の議論を斟酌する必要があるのではないか。また、公正価値で資産評価をして減価償却すると、インフラ資産の更新に係る財源がより多く必要となり、実現可能性の問題からしても、IFRSを地方団体に導入するのは時期尚早であり、大阪府方式

- がベストではないか。
- 売れるから公正価値、売れないから取得原価といった議論は本来の理論的な検討からすると不適當ではないか。IPSASBでも同様の議論はされたことはない。
 - 貸借対照表としては現在の価額を示した方がよいと考えるが、その意味合いとこれに伴うコストとの対比で決めていく問題ではないか。また、公正価値で評価した場合、差額をどう示すかについて、貸借対照表の問題だけでなく、評価差額の問題をどう取り扱っていくのかということ併せて考えていく必要があるのではないか。
 - 財政状態の定義が非常に曖昧であることが大きな問題ではないか。例えば、行政コスト計算書をフローの行政サービスの資金の調達源泉と運用形態、貸借対照表をストックに係る行政サービスの資金の調達源泉と運用形態と定義すれば、取得原価の考え方で問題ないのではないか。
 - 評価方法はどんな資産であっても統一すべきであり、資産・債務改革の流れを踏まえると、公正価値評価がふさわしいと考えるが、インフラ資産等の明らかに売却を想定していないような、又は実務的にも煩雑なものまで公正価値で評価するのは大変であり、国の財務書類と合わせて取得原価でよいのではないか。
 - 客観的なデータに基づく真実性の高いデータの提供が会計情報の備えるべき機能であり、その会計情報には基本的に有用性と信頼性が要件となるが、資産・債務改革において有用性で優れているとされていた時価に問題があった事実を考慮すると、従来の政府の大きな方針であった資産・債務改革を引き続き踏襲するかどうかは論点になるのではないか。
 - 目的適合性にかなうのは一般的には期末時の価格であるが、信頼性を考慮すると取得原価の方が意義がある。一時の政策課題である資産・債務改革を根本に据えて議論するよりは、本来的にはなるべく中立的に議論した方がよいのではないか。
 - インフラ資産の定義づけが明確ではなく、これをしっかりさせる必要があるのではないか。
 - 資産更新問題について、減価償却分の資金が自動的に手元に残るわけではないため、公営企業会計のように予算制度自体に発生主義の考え方が取り入れられれば別かもしれないが、現行制度を前提とするのであれば、特定目的基金を設置して積立を行うかどうか

- かの論点ではないか。
- 企業会計や I P S A S も同様であるが、全ての資産に単一の評価基準を適用するのは困難ではないか。目的適合性と客観性の2つの兼ね合いで考えるべきであるが、目的適合性について、現在価値を示すという目的の他に、期間負担の公平や税金の使途と負債を示したり、サービスコストを測るといった目的もあるので、これらを考慮すると取得原価で十分ではないか。また、再取得原価のメリットは現在価値を示すことであるが、デメリットとして、客観的な評価ができない、技術革新についていけないという問題があるのではないか。公会計ではイギリスのように再取得原価を支持している国もあるが、アメリカをはじめヨーロッパの多くの国々が取得原価主義を採用しており、取得原価主義の方がより客観性があり、目的適合性にもかなっているのではないか。
 - 利用者は一つの価値だけを求めているのではなく、取得原価で会計上は表示したとしても例えば時価情報も求めていると思われるので、売却可能資産については注記や複数の代替的な価値を比較できるような情報を提供していく方法が望ましいのではないか。
 - I P S A S では資産の種類ごとに評価方法を選択してよいことになっており、必ずしも公正価値や時価で統一しなくてもよいとなっている。ただし、I P S A S で会計方針の選択肢があるということは完全なフリーハンドを与えているわけではなく、実行可能性やコスト問題も含めて各団体に最も合った方法で会計方針を選択するということである。すなわち、会計方針の選択を会計基準の作成者が決めるのか、財務書類をつくる側が適切に判断して監査人がそれをチェックすることに委ねるのかといった問題と考えられる。また、I P S A S は世界中のあらゆるタイプの公的機関を対象に基準を作成しているためにそのような扱いとしているが、我が国の地方団体に限定して会計基準を作成するのであれば、ある程度の考え方を示すことも合理的と考える。
 - 取得した当時の技術で評価するのか、今の技術で評価するのかで考え方が異なるので、再調達原価の意義はしっかり議論した方がよいのではないか。また、インフラ資産の更新問題もあり、今持っている資産を再調達原価で評価する意義もあると思われるので、この点も議論した方がよいのではないか。

○「税金の取扱い」に係る意見等

- ・「税金の取扱い」と「補助金収入の取扱い」は、I P S A S Bの概念フレームワークでも課題となっており、繰延インフロー・アウトフローという新たな構成要素を認めようという議論がなされている。例えば税金であれば、当該事業年度の事業に使用する場合は収益であるが、翌事業年度以降の事業に使用する場合は繰延インフローという形で繰延勘定に計上して翌事業年度以降に収益化するという議論がなされており、こうした議論も踏まえて、行政コスト計算書で何を表すか、財務業績で何を表すかも併せて議論した方がよいのではないか。
- ・公会計は完全に企業会計を擬似的に表現することが前提となっていると考えており、将来のキャッシュフローを生まないものでも資産として計上している中で、税は対価性がないから収益ではないとするのは少し違和感がある。
- ・基準モデルでは、住民を出資者にみなした方がメッセージ性があることから、現行の整理とされているのではないかと。また、純資産変動計算書と行政コスト計算書の考え方については、純資産変動計算書を一階層上のガバナンスと捉え、その下にコスト低減が可能なマネジメントとして行政コスト計算書を捉えている。
- ・基準モデルの税金等の取扱いに理屈があるのは理解するが、なぜ企業会計と違うのかを説明する必要があるのではないかと。
- ・企業会計との違いという議論等に関して、ガバナンスという言葉と併せてパブリックアカウンタビリティという言葉が出てきているが、公共の部門におけるアカウンタビリティの広がり把握すべきではないかと。
- ・行政コスト計算書はC R（コストレポート）であり、行政コスト計算書という以上、税金は純資産変動計算書に計上せざるを得ないのではないかと。
- ・基準モデルでは、基本的にはフローの計算書で最も重要なものは純資産変動計算書と考えており、その1項目の内訳表が行政コスト計算書という考え方に基づいている。そちらがよいか、税金等を収益と扱い、損益計算書（財務業績計算書）を作成した方がよいかは、そのどちらが利用者の目的に合って役に立つ財務諸表になるのかという実務的な観点から議論した方がよいのではないかと。
- ・東京都方式のように、税金の用途を明らかにするという考えから税金を収益とした場合、減価償却費のような支出を伴わない費

用もあり、その使途という観点では逆に説明しにくいのではないか。

- 一般の方が見る場合に、行政コスト計算書が民間の企業会計とかなり違うのは理解しづらいのではないか。
- 東京都方式の場合、財政全体で期間負担の公平性を見るという考え方に立っており、行政コスト計算書という名称にはなっているが、内容的には財務業績の計算書と位置づけている。

○「補助金収入の取扱い」に係る意見等

- 今の I P S A S の規定では、返還義務がある補助金は負債に計上し、義務が消えた時点で収益にするということになっているが、補助金適正化法の下では、対象の固定資産が残っている限り、返還義務が残り続けるのが一般的なので、資本的な移転収入は繰延ではないが負債に計上され続けて、償却に合わせて減っていくということになる。
- 東京都方式では、固定資産の取得は従来の地方公営企業の考え方をベースとして、政府の資本拋出的なものとして取り扱っている。企業会計でも繰延収益に計上するという考え方があるが、実務的に煩雑な面があり、負担が大きいため、避けた方がよいのではないか。
- I P S A S の考え方を適用していくのであれば、補助金収入は政策執行の義務があるが会計上の負債とまではいえないので、収益に計上した方がよいのではないかと考えており、この場合、経常的な収益ではなく、大阪府のように特別な収益、例えば経常外の収益に計上することが考えられる。
- 「税収の取扱い」と「補助金収入の取扱い」は似たようなところがあるが、純資産変動計算書の作成を前提とするかどうかによって議論が違ってくるので、この点を再度議論した方がよいのではないか。