

地方公共団体における財務書類の作成基準に関する作業部会（第2回）

【開催日時等】

- 開催日時：平成25年10月3日（木）10：00～12：00
- 場 所：総務省8階 共用801会議室
- 出席者：鈴木部会長、鶴川委員、遠藤委員、小室委員、菅原委員、中川委員、
多田財務調査課長 他

【議題】

- (1) 検討項目「総論」について
- (2) 検討項目「貸借対照表」について
- (3) その他

【配付資料】

- 資料1 前回（9月17日）の議論
- 資料2 検討項目（案）
- 資料3 「【総論】総論関係」に係る検討（事務局作成資料）
- 資料4-1 「【貸借対照表】総論関係」に係る検討（事務局作成資料）
- 資料4-2 「【貸借対照表】各種資産の評価基準の取扱い」に係る検討（菅原委員作成資料）
- 資料4-3 「【貸借対照表】各種資産の評価基準の取扱い」に係る検討（鶴川委員作成資料）
- 資料5-1 「【貸借対照表】減価償却の取扱い」に係る検討（菅原委員作成資料）
- 資料5-2 「【貸借対照表】減価償却の取扱い」に係る検討（鶴川委員作成資料）

【概要】

- 配付資料に関して、事務局より説明

- 検討項目「総論」（「9.財務書類の体系」及び「10.勘定科目」を除く）について事務局より説明（「資料3」関係）
- 上記に係る意見等
 - ・ 「5.財務書類の構成要素」の純資産の定義について、総務省方式改訂モデルの「過去及び現役世代が負担した部分」という意味付けは意義があるため、資産から負債を控除した差額概念だけではなく、誰が負担したのかという世代間負担についても記載した方がよいのではないか。
 - ・ 「5.財務書類の構成要素」の財源という表現について、貸借対照表及び行政コスト計算書のいずれも貸方は財源を意味する。公の特徴から収益ではわかりにくいとの意見も

あるが、行政コスト計算書の貸方を単に「財源」と定義するのは貸借対照表の貸方も財源ではないかとの反論もあるため、別の言葉を用いた方がよいのではないか。

- ・ 「5. 財務書類の構成要素」の財源について、他の会計基準では収益となっており、財源とすることに抵抗感がある。財源は資金の調達方法を表していると考えており、地方債のような負債も財源（収益）に計上されるような誤ったイメージを持たれるおそれがあるのではないか。
- ・ 「5. 財務書類の構成要素」の財源について、定義に違和感はあるが、収益とした場合、税金は収益なのかという議論になるため、どちらでもとれるようなあいまいな表現になっているのではないか。
- ・ 財務書類の作成目的や質的特性について記載されているが、これらは会計の概念フレームワーク（基礎的な枠組み）のことであり、企業会計や国際公会計基準（IPSA）でも概念フレームワークを開発しているため、これらを踏まえてもう少しわかりやすいものにした方がよいのではないか。また、基準でどこまで記載するのかというのはあるが、例えば財務書類の作成目的であれば、一般的には利用者の意思決定に有用であるということが一つの目的であるため、このようなことも記載した方がよいのではないか。
- ・ 「5. 財務書類の構成要素」の財源について、言葉の定義としては収益が定着しているため、あえて違う言葉を使用して誤解を与えるようなことは避けた方がよいのではないか。
- ・ 「6. 財務書類の作成単位」について、一般会計等という現行の法令に基づいた単位の方がより準拠性があると思われるが、実務的には多くの問題があると思われるため、一度調査をした方がよいのではないか。
- ・ 「2. 財務書類の報告主体」の一部事務組合や広域連合の取扱いについて、現行では連結対象としているが、報告主体になっていないため、現実問題として当該構成団体が個別に資料を取り寄せて連結財務書類を作成しているということや、重要な事業を実施している一部事務組合等があるにも関わらず、資産・債務改革がされにくい実態があるとの話を聞くため、報告主体として財務書類を作成し、議会や構成団体へ報告するというのは意義があるのではないか。また、行政の効率化の観点から広域化の話も今後出てくる可能性があり、一部事務組合等の役割も重要になってくると思われるため、今すぐは難しいかもしれないが、報告主体とした方がよいのではないか。
- ・ 「4. 財務書類の一般原則（質的特性）」の理解可能性について、「利用者が投資家など会計の専門知識を持った人々に限られず」とあるが、「地方公会計の整備促進に関するワーキンググループ」において、地方公共団体の財務書類が実際に開示されて投資家が使えるかという点と難しいのではないかという意見もあったため、あえて「投資家など」と明示する必要はないのではないか。
- ・ 「4. 財務書類の一般原則（質的特性）」のその他の一般的特性の比較可能性について、「1. 基準の目的」では、非常に重要な考え方として明示されているため、その他とする

のではなく、もう少しレベルを上げて記載することを検討してもよいのではないか。

- ・ 「5. 財務書類の構成要素」の財源について、一般的な表現では収益、地方公共団体の特性を踏まえると財源がよいとの意見があったが、どちらにしても誤解が生じる表現ではないか。割り切って収益なのか財源なのか、あるいはそれ以外の別の第3の表現なのかはあるが、いずれであっても、税金、交付税、補助金は含み、地方債は含まないなど、具体的な例示でイメージをもってもらえるような補足をした方がよいのではないか。
- ・ 「6. 財務書類の作成単位」について、地方公共団体全体では結果的に同様であり、比較の上では、一部事務組合等の事業実施による影響の方が大きいと思われるが、想定企業会計をどこまで厳密に考えるかは、金額的な影響も見ながら検討してもよいのではないか。
- ・ 「8. 財務書類の表示単位（金額）」について、計数がないものに関して「－」にするのか、科目自体の表示を省略するのといった点も記載した方が、実務を担当する職員にとって対応しやすいのではないか。

○検討項目「貸借対照表」の「11. 作成目的」について事務局より説明（「資料4-1」関係）

○上記に係る意見等

- ・ 基準日について、出納整理期間が加味されていることを補足説明した方がわかりやすいのではないか。

○検討項目「貸借対照表」の「各種資産の評価基準の取扱い」について菅原委員より説明（菅原委員担当分「資料4-2」関係）

○上記に係る意見等

- ・ 「17. 有形固定資産の科目分類・評価基準」の評価基準について、時価算定に負担がかかるという意見や他の会計基準を踏まえると、開始時、取得後ともに取得原価がよいのではないか。開始時で取得金額がわからない場合には再調達価額という意見もあったが、取得原価ということであれば、再調達価額にデフレータを乗じて戻すのが一般的な実務のやり方ではないか。
- ・ 「17. 有形固定資産の科目分類・評価基準」の評価基準について、原価モデルと再評価モデルの両方を認めるということも考えられるが、今回の目的が財務書類の比較可能性を高めるということからすると、違うものの併存は、比較可能性という意味では価値が下がってしまうのではないか。
- ・ 「17. 有形固定資産の科目分類・評価基準」の科目分類について、「地方公共団体における固定資産台帳の整備等に関する作業部会」（以下「台帳整備等作業部会」という。）において、地方公共団体の委員から総務省方式改訂モデルのような目的別の示し方が有用という意見もあったため、検討項目に入れた方がよいのではないか。
- ・ 「17. 有形固定資産の科目分類・評価基準」の評価基準について、開始時、開始後の新

規取得、再評価、売却可能資産の取扱いをどうするかということと思われるため、この4つの区分を整理したらよいのではないかと。

- ・ 「17.有形固定資産の科目分類・評価基準」の評価基準について、公会計の大きな目的として資産・債務改革、資産更新問題への対応がある。再評価は土地が中心の問題であるが、例えば地価の上昇、減少の幅が非常に大きい場合に限り再評価するということもありといったイメージではないか。
- ・ 「資料4-2」のP4に「多大な資産超過となり、財源調達に余力があるとの誤解」とあるが、総務省方式改訂モデルでは、このような評価増分は資産評価差額として見せており、財源調達に余力があるという誤解が生じないような工夫がなされている。
- ・ 「19.有形固定資産の計上基準」について、50万円以上という説明があったが、台帳整備等作業部会において、地方公共団体の委員からは50万円以上は高すぎるとの意見があったため、開始後は金額基準を引き下げて分けるようなことを許容してもよいのではないかと。また、台帳整備等作業部会において、50万円以上の基準について、その基準が取得価額なのか帳簿価額なのかで対象も相違するため、そのあたりも配慮してほしいとの意見があった。
- ・ 「25.固定資産の減損」について、減損は客観的に認識や測定が難しい部分もある。用途廃止、行政財産から普通財産への用途転換といった場合は客観性があるが、売却可能資産との兼ね合いで検討すればよいのではないかと。
- ・ 「17.有形固定資産の科目分類・評価基準」の科目分類について、普通財産、行政財産という区分もあるため、このような科目表示についても検討項目に追加した方がよいのではないかと。
- ・ 「17.有形固定資産の科目分類・評価基準」の評価基準について、公正価値という言葉は、企業会計やIPSASでも既に使用されていないため、まずは言葉をしっかり定義して、市場価値（売却価値）・再取得原価どちらなのか整理した方がよいのではないかと。また、本当に売却目的のものであれば、棚卸資産と同様であるため、低価法での評価がありうるのではないかと。なお、投資不動産については、取得原価又は市場価値での評価が考えられるが、一般的に不動産市場は流動性に乏しく、客観性がないということで、日本の場合は取得原価で評価するという考えをとっている。
- ・ 「17.有形固定資産の科目分類・評価基準」の評価基準について、事業用資産に関して国際財務報告基準（IFRS）、IPSASともに取得原価と市場価値（再取得原価）のどちらでの評価でもよいとはしていない。例えばIFRSでは、金融資産は原則的には市場価値の考え方であるが、事業用の固定資産は取得原価が基本的な考え方である。IPSASも同様で、固定資産は基本的に取得原価で評価する考え方であり、サービスのコストが見えるようになるというのが公会計の一つの有用性である。そのため、取得原価の方が利用者にとっても行政にとっても目的適合性があるのではないかと。また、財源との関係も見えやすくなるのではないかと。

- ・ 「17.有形固定資産の科目分類・評価基準」の評価基準について、学校等の事業用土地を再評価することによって評価益（保有益）を計上することは、誤解を与えるのではないか。
- ・ 「17.有形固定資産の科目分類・評価基準」の評価基準について、継続的なサービスを提供するといった資産の目的やI P S A S等の会計基準との整合から、取得原価で評価した方がより客観性があり、理解可能性があるのではないか。
- ・ 「17.有形固定資産の科目分類・評価基準」の評価基準について、実務面を考慮すると、固定資産台帳の未整備団体が中、まずは取得原価で把握することが第一ではないか。また、開始時においては、特にインフラ資産は取得価額が不明の場合が多いが、取得価額が不明の場合はインフレを調整した価額で評価する方法がよいのではないか。
- ・ 「25.固定資産の減損」について、有価証券の減損は適用可能と思われるが、固定資産の減損については、本当に適用する有用性があるのかを検討した方がよいのではないか。
- ・ 「19.有形固定資産の計上基準」について、基本的には地方自治法に係る財産の規定があるため、土地、建物、重要物品等に準じた形で計上するのでよいのではないか。また、資本的支出と修繕費の区分は、本来実質基準で判断すべきであり、例えば耐用年数を延長する、価値が上昇するといった取引について資産計上するという原則があって、簡便法を認めるといったような記載にすればよいのではないか。
- ・ 「17.有形固定資産の科目分類・評価基準」の評価基準について、地方公共団体以外の新たな公共サービスの担い手が拡大している環境下での官民等のコスト比較可能性の担保、財源データと投資先の固定資産数値との関連性維持や投資金額をベースとした費用計上による有用な意思決定に使用する利用者側の観点、小規模地方公共団体を含む実務負担軽減といった作成者側の観点を踏まえると、取得原価が最も使い勝手がよいのではないか。
- ・ 「25.固定資産の減損」について、数値で見える化をするためには、すべての固定資産を対象に減損会計を本来導入すべきであるが、当面、売却可能資産等に限定して減損等を行うという考え方もありではないか。
- ・ 「19.有形固定資産の計上基準」について、企業会計や独立行政法人会計基準では、資産除去債務に関する会計基準がある。地方公共団体においてもアスベストや原状回復義務のような対象となるようなものもあるため、本来同基準の計上は必要と考えているが、固定資産の減損と同様に、どれだけメリットがあるのかというのとあわせて検討した方がよいのではないか。

- 検討項目「貸借対照表」の「減価償却の取扱い」について菅原委員及び鶴川委員より説明（「資料5-1」及び「資料5-2」関係）
- 検討項目「貸借対照表」の「各種資産の評価基準の取扱い」について鶴川委員より説明（鶴川委員担当分「資料4-3」関係）
- 上記に係る意見等
 - ・ 「20. 無形固定資産の科目分類・評価基準」の特にソフトウェアについて、実態はリースの場合も多いため、リースとの兼ね合いをどうするのかというところがあるのではないか。
 - ・ 「21. 基金等の評価基準」の基金からの繰替運用について、基準に記載するのであれば、表現をもう少し慎重に記載した方がよいのではないか。
 - ・ 「21. 基金等の評価基準」の基金の評価基準について、地方公共団体では、満期保有目的の国債等が中心になると思われるため、償却原価法のようなものについても触れた方がよいのではないか。
 - ・ 「22. たな卸資産の評価基準」について、地方公共団体の一般会計を中心とした場合などのような棚卸資産があるのかというところはあるが、使用目的の棚卸資産、売却目的の棚卸資産があるため、その実態に即して検討する必要があるのではないか。また、新地方公営企業会計制度でも低価法を適用することとされているが、それとの整合性も考慮した方がよいのではないか。
 - ・ 「23. 有価証券の評価基準」について、「21. 基金等の評価基準」では売却目的での区分があるため、両者の整合性を考えた方がよいのではないか。また、売却目的以外で市場価格のあるものについては、強制評価減のような取扱いも検討の余地があるのではないか。さらに、子会社株式・関連会社株式というところで、いわゆる連結対象団体について、総務省方式改訂モデルで計上している投資損失引当金のようなものをどうするのかというところも関連して出てくるのではないか。
 - ・ 「減価償却の取扱い」については、インフラ資産と事業用資産の取扱いに引っ張られるところがあるため、この取扱いをどうするかによるのではないか。
 - ・ 「24. 出資金の評価基準」に関連して出捐金について、本来は資産性はないと思われるが、現行では資産として計上されていることについて、少し議論してもよいのではないか。
 - ・ 「28. 計算方法」について、減価償却の開始が取得年度の翌年度からとなっているが、一般的な実務では供用開始時からと思われるため、より厳密に減価償却をして、適正に帳簿価額を表示するという意味では、供用開始時からということでもよいのではないか。