

松田昌士委員提出資料

平成15年8月5日

財務諸表の適正さについて

2003.8.5

松田昌士

日本道路公団財務諸表検討委員会の中間整理について

- 建設中金利の資産計上や再調達原価方式の採用等について、現在、さまざまな問題が指摘されているが、会計原則等を議論のうえ同委員会が示した結論であり、それを採用するかどうかは各企業(組織)の経営判断。

同中間整理にもあるとおり、国等による公式な認証(会計方針の策定等)を早急に進めるべき。

- 財務諸表検討委員会の位置づけが道路公団内の一委員会である限り、その作成する会計方針についてさまざまな論議を呼びかねない。
- 同中間整理をベースにするにしろ、全く新しい考え方に基づくにしろ、国(国交省)として、道路事業にかかる会計規則を早期に作成し、オーソライズすべきである。

民営化まで時間は限られている。抜き取り調査ではなく、全体調査により資産の確定を急ぐべき。

- 現在の抜き取り調査はあくまで経過的措置。最終的な資産価額の決定に向けて、早急に資産全体の調査を進めなければならない。
- 特に、分割等の具体的な作業を考えると、時間は差し迫っている。民営化という最終目的に向けては、時間をかけてでも、このような全体調査を進めるべきである。

巷間で騒がれている債務超過か否かが問題なのではない。債務超過であろうとなかろうと、民間企業として、不採算投資を抑制することは当然。

- 債務超過でなければ道路建設が出来るという考えは、旧来の償還主義そのもの。民間企業の常識と相異なる。
- 委員会は、改革の重要な柱として、新会社の自主的な判断を謳っている。新会社が、債務超過でないからといって、不採算な道路建設を行うことはありえない。
- 民営化が決まってもなお不採算投資を続けようとする姿勢は、民営化の意味を全く理解していない。改革に対する反抗である。

財務諸表検討委員会「中間整理」の要約

1 財務諸表検討委員会「中間整理」

財務諸表検討委員会は、「民間企業並財務諸表」の作成にあたって、採用すべき会計処理方法を検討するため、平成14年10月に設置され、今回、これまでの審議結果を中間整理としてとりまとめた。

〔なお、民営化後の新組織の正式な財務諸表の作成に際して採用すべき会計方針は、今後政府が決定する制度的な枠組みを前提に改めて検討されるべきものである。〕

2 固定資産の区分

固定資産は、道路事業固定資産、関連事業固定資産及びその他の固定資産の3つに分類する。

道路事業固定資産については、17の施設大区分、355の施設中区分、1,598の細目を設定する。

3 道路事業固定資産の評価

「(減価償却後)再調達原価」に基づいて評価する。

- ・ 民営化時において新組織の発足を重視する立場に立てば、時価(再調達原価)によって評価することが適当。
- ・ 現行の会計処理の償還準備金積立方式では、個別資産ごとの取得原価による評価は行われておらず、減価償却も行っていない。
- ・ 現時点において、個別資産ごとの当初の取得原価を算出するために必要な大部分の契約書等の文書保存期間が経過しており、個別資産を取得原価によって評価することは、事実上不可能。
- ・ これに対し、個別資産を現時点で新たに取得すると仮定した場合の取得原価を求め、減価償却を行った場合の「(減価償却後)再調達原価」を算定することは可能。

4 再調達原価の構成要素

[償却資産] = 直接工事費、補償費、測量費等、施工管理委託費、労務費及びその他の支出、建設中の金利

[非償却資産] = 土地代、補償費、測量費等、用地事務委託費、埋蔵文化財発掘調査費用、労務費及びその他の支出

補償費の資産原価算入理由

〔企業会計の基準によれば、資産取得に要した付随費用は、当該資産の資産原価に算入しなければならないとされており、補償費は、土地及び構築物の取得・設置等に不可欠な付随費用であること。〕

償却資産に係る建設中の金利の資産原価算入理由

企業会計の基準によれば、資産の取得のために調達した借入金等の金利で、当該資産の稼働開始前の期間中に発生した金額については、資産原価に算入することができるものとされていること。

〔なお、米国の会計基準や国際会計基準でも、資産原価への算入を強制ないし許容されている。〕

「費用収益対応の原則」により、建設中の金利は減価償却を通じて稼働後の収益に対応させるべき費用であると考えられること。

建設中の金利を供用前において費用計上し、これを料金決定に反映させる場合には、便益を享受していない現在の利用者に、過大な料金負担を強いることになるが、資産原価に加算し、減価償却を通じて回収することとすれば、供用後の将来の受益者から料金徴収を通じて金利を回収することになり、世代間の公平な負担につながる。

なお、非償却資産(土地)にかかる建設中の金利は、減価償却が行われなため、資産原価に算入した場合には金利の回収ができないことから、当該金利が発生した期間の費用として処理する。

5 減価償却方法

償却単位は、

- (1) トンネル本坑、橋梁・高架橋等の道路上に単体で存在する償却資産は、個々の単位で減価償却計算(個別償却)を行う。
- (2) 切土、盛土、標識等の道路上に連続して存在し、集約することが適切な道路事業固定資産は、IC及びIC間単位で、各々の細目ごとに価額を集計し減価償却計算(グループ償却)を行う。

道路事業固定資産は、時間の経過及び使用に伴い減価するものの、急激な価値の低下や機能の陳腐化が少ないため、定額法を採用する。

耐用年数は、必要に応じ物理的及び機能的耐用年数に基づき設定するものとするが、今回の作業においては、税法上の耐用年数表の該当するものを適用する。

(参考)財務諸表検討委員会のメンバー

| | 氏名 | 現職 |
|-------|-------|----------------|
| 委員長 | 加古 宜士 | 早稲田大学商学部教授 |
| 委員長代理 | 黒川 行治 | 慶應義塾大学商学部教授 |
| 委員 | 会田 一雄 | 慶應義塾大学総合政策学部教授 |
| 委員 | 川村 義則 | 早稲田大学商学部助教授 |
| 委員 | 辻山 栄子 | 早稲田大学商学部教授 |

建設中金利の取扱いの考え方

- 1 建設中金利の取扱いについては、以下の考え方がある。
 - (1) 費用処理・・・発生時に支払利息として営業外費用に計上する
 - (2) 原価算入・・・一旦資産計上し、減価償却として費用を期間配分する
- 2 会計規則、税法等
 - (1) 「原価計算基準」・・・費用処理
第一章 五 非原価項目
非原価項目とは、原価計算制度において、原価に算入しない項目をいい、おおむね次のような項目である。
 - (一) 経営目的に関連しない価値の減少、たとえば・・・(中略)・・・
 - 3 支払利息、割引料・・・(中略)・・・等の財務費用
 - (2) 「企業会計原則」・・・費用処理 ただし原価算入も可能
第三 貸借対照表原則 (資産の貸借対照表価額)
五 貸借対照表に記載する資産の価額は、原則として、当該資産の取得原価を基礎として計上しなければならない。
企業会計原則と関係諸法令との調整に関する連続意見書第3「有形固定資産の減価償却について」の第一「企業会計原則と減価償却」
固定資産を自家建設した場合には、適正な原価計算基準に従って製造原価を計算し、これに基づいて取得原価を計算する。建設に要する借入資本の利子で稼働前の期間に属するものは、これを取得原価に算入することができる。
 - (3) 「鉄道事業会計規則」・・・費用処理 ただし原価算入も可能
第十条 運輸開始前、鉄道事業の用に供するために建設工事により取得した固定資産については、当該資産の建設に充当した借入資金の利息で当該資産の使用開始前に生じたものは、当該資産の建設価額に算入することができる。
 - (4) 「電気事業会計規則」・・・費用処理 ただし原価算入も可能
平成10年度までは原価算入強制
第八条 電気事業固定資産建設のために充当した資金の利子で当該資産の使用開始前に属するものは、その金額を当該資産の建設価額に算入することができる。
 - (5) 「法人税法取扱基本通達」・・・原価算入 ただし費用処理も可能
7-3-1 の2 固定資産を取得するために借り入れた借入金の利子の額は、たとえ当該固定資産の使用開始前の期間に係るものであっても、これを当該固定資産の取得価額に算入しないことができるものとする。
 - (6) 「米国会計基準、国際会計基準」・・・資産原価への算入を強制ないし許容されている