

検討課題の整理

平成16年3月2日現在

目次

総論	1
1. 会計の目的(財務報告の目的)	1
(1) 会計基準設定の対象	1
(2) 会計情報の利用者	1
(3) 財務報告の目的	2
(4) 各公団等から会社及び機構への再編行為の実態の考え方	2
(5) 再編時の会計処理方法(再編行為の経済的実態に即した資産評価方法)	2
2. 区分経理等	3
(1) 機構	3
(2) 会社	3
開始B/S関係	3
1. 評価の対象となる資産	3
2. 機構における開始貸借対照表の資産の分類	4
(1) 表示区分	4
(2) 固定資産の計上区分	4
(3) 配列方法	4
3. 会社における開始貸借対照表の資産の分類	4
(1) 表示区分	4
(2) 固定資産の計上区分	5
(3) 配列方法	5
4. 機構の開始貸借対照表における資産の評価方法	5
(1) 開始B/S作成のための資産評価方法としての時価	5
(2) 道路事業に係る償却資産の再調達原価の算定方法	5
(3) 道路事業に係る非償却資産(土地、地上権等)の再調達原価の算定方法	5
(4) 道路事業に係る非償却資産(建設仮勘定)の再調達原価の算定方法	6
(5) 鉄道事業に係る固定資産の再調達原価の算定方法	6
(6) 減価償却	6
(7) 耐用年数	6
(8) 残存価額	7
(9) 補償費の取扱い	7
(10) 建設中の金利の取扱い	8
(11) その他支出及び費用の取扱い	8
(12) その他の資産の評価方法	9

5. 会社の開始貸借対照表における資産の評価方法	9
(1) 開始B/S作成のための資産評価方法としての時価	9
(2) 関連事業に係る償却資産の再調達原価の算定方法	9
(3) 関連事業に係る土地の再調達原価の算定方法	10
(4) その他の資産の評価方法	10
6. 機構の開始貸借対照表における負債の評価方法	10
(1) 借入金及び債券の評価方法	10
(2) 引当金の評価方法	10
(3) 保証債務の取扱い	10
(4) 見返負債の承継	10
7. 会社の開始貸借対照表における負債の評価方法	11
(1) 借入金及び債券の評価方法	11
(2) 引当金の評価方法	11
(3) 保証債務の取扱い	11
8. 機構の開始貸借対照表における資本の評価方法	11
(1) 資本金以外の資本項目	11
9. 会社の開始貸借対照表における資本の評価方法	11
(1) 資本金以外の資本項目	11
10. その他	11
(1) 消費税の取扱い	11
機構関係	12
1. 機構の財務構造	12
(1) 道路資産の位置付け	12
(2) 運営費交付金	12
(3) 剰余が出る場合の取扱い	12
2. 機構の会計基準	12
(1) 適用すべき会計基準	12
(2) 区分経理	12
(3) 減価償却	12
(4) 減損会計	13
3. 機構と会社の協定に係る会計処理	13
(1) 道路資産の建設及び移管に係る会計処理	13
(2) 道路修繕に係る会計処理	14
(3) 道路資産の貸付・運営取引に対するリース会計の適用	14
4. その他	14
(1) 地方公共団体からの出資の取扱い	14

(2) 共通経費(一般管理費)の配賦方法	14
(3) 消費税の取扱い	14
(4) 税制・災害復旧・金融上の支援措置	15
会社関係	15
1. 会社の財務構造	15
(1) 通行料金の設定	15
2. 会社の会計基準	15
(1) 適用すべき会計基準	15
(2) 勘定区分	15
3. 道路建設に係る会計処理	15
(1) 建設中の道路の会計処理	16
(2) 資産・負債の移管に係る会計処理	16
ディスクロージャー関係	16
1. ディスクロージャーの基本方針	16
2. ディスクロージャーの対象範囲	16
(1) 機構	16
(2) 会社	16
3. 開示手段	17
その他	17

本検討会の目的

(1) 資産評価

会社及び機構の開始貸借対照表の作成に関する事項

(2) 会計基準の設定

会社及び機構の財務諸表に適用すべき会計基準の設定及び開示に関する事項

1. 会計の目的（財務報告の目的）

(1) 会計基準設定の対象

当検討会において検討する会計基準の設定対象

- ・ 独立行政法人である「機構」
- ・ 特殊会社である「会社」の有料道路事業

基準を設定するにあたっては、わが国の現行の企業会計及び類似の事例のみならず、国際的な会計基準設定の動向等将来を見据えて検討し、民営化の趣旨に沿うものとする

会社の有料道路事業以外の事業については、企業会計の基準に従うこととなるが、株式が非公開であること、業務を子会社化して行う場合等を踏まえ、そのディスクロージャーのあり方についても検討する

(2) 会計情報の利用者

機構（債務の返済を主目的とする）

- ・ 出資者（国（国民）、地方公共団体（住民））
- ・ 債権者（将来を含む）
- ・ 監督官庁
- ・ 会社 等

会社（将来、上場を目指す）

- ・ 出資者

- ・ サービスの受益者（国民）
- ・ 債権者（将来を含む）
- ・ 監督官庁
- ・ 機構 等

（３）財務報告の目的

- ・ 報告主体の受託責任を明らかにする
- ・ 財務報告の利用者の合理的な意思決定に有用な財務情報を提供する 等

具体的には、以下のようなことが考えられるが、どうか

機構の場合

- ・ 道路資産の保有・貸付の実態、行政サービス提供能力の表示
- ・ 高速道路等に係る債務の返済能力の表示 等

会社の場合

- ・ 有料道路事業の採算性の表示
- ・ 国民財産の合理的な管理・運営状況の表示 等

（４）各公団等から会社及び機構への再編行為の実態の考え方

会社への再編行為、機構への再編行為それぞれについてどうか

法律的側面を踏まえた経済的実態面からの検討

- ・ 国等の持分が清算・再投資された状態
- ・ 国等の持分が再編行為の前後において継続している状態

商法上、現物出資についての計算規定は存在しないが、目的物の評価は、検査役の調査による規制等から時価以下で行うことが求められている

独立行政法人として設立される機構が、各公団の資産の総額から負債の総額を控除した額につき国から出資を受ける、すなわち現物出資的な組織再編構成をとって設立される場合には、出資時の資産・負債の評価については時価を基準とすることが原則となる（中央省庁等改革推進本部決定「中央省庁等改革の推進に関する方針」平成 11 年 4 月 27 日、5（4））

過去の事例、企業会計の基準等を参考に、民営化後の会社及び機構の業績をどのように表示すべきかという観点も含め検討する

（５）再編時の会計処理方法（再編行為の経済的実態に即した資産評価方法）

- ・ 再投資額（時価）で評価する方法（フレッシュ・スタート法）
- ・ 当初の投資額（帳簿価額）で評価する方法（持分プーリング法）

2. 区分経理等

開始貸借対照表に係る資産評価に影響する部分について優先して検討するものとする

(1) 機構

区分経理とは、個別法など法令の規定によって、特定の事業に関する経理を他の事業に関する経理と区別することが義務付けられていることをいい、その目的は、国の複数の会計から法人に交付金等が支出される場合等、ある業務のためのものとして充当された資金が他の業務に使用されることを防止することとされている

基本的には勘定区分を設ける方向で検討中

(2) 会社

公的機関による料金認可等の観点から、有料道路事業とそれ以外の事業の勘定区分を設けるものとする

本四については、さらに鉄道事業についても別途、勘定区分を設けるものとする

開始 B/S 関係

1. 評価の対象となる資産

機構、会社それぞれにおいて、主として以下のような資産が対象となると考えられる

(機構)

- ・ 道路事業に係る償却資産（構築物等）
- ・ 道路事業に係る非償却資産（土地）
- ・ 道路事業に係る建設中の固定資産（建設仮勘定）

(会社)

- ・ 料金所（構築物、土地等）
- ・ SA/PA 事業に係る固定資産（建物、土地等）

- ・管理事務所・宿舎（建物、構築物、土地等）
（・営業権等（無形固定資産））
- ・鉄道事業に係る固定資産（構築物、土地等）（本四）

2．機構における開始貸借対照表の資産の分類

リース会計の適用については別途検討するものとし、現段階では、機構において道路事業に係る資産を計上する場合を前提とする

（１）表示区分

固定資産の表示区分
その他の資産の表示区分

（２）固定資産の計上区分

区分の考え方

- ・用途
- ・構造
- ・特性

各公団における現在の区分方法を統一する必要があるか否か
資産区分の方法が各公団によって異なるかどうか

（３）配列方法

- ・流動性配列法
- ・固定性配列法

3．会社における開始貸借対照表の資産の分類

リース会計の適用については別途検討するものとし、現段階では、機構において道路事業に係る資産を計上する場合を前提とする

（１）表示区分

固定資産の表示区分

- ・道路事業固定資産、関連事業固定資産、その他の固定資産等
建設中の道路の表示科目についても検討する

その他の資産の表示区分

(2) 固定資産の計上区分

区分の考え方

- ・ 用途
- ・ 構造
- ・ 特性

各公団における現在の区分方法を統一する必要があるか否か

(3) 配列方法

- ・ 流動性配列法
- ・ 固定性配列法

4. 機構の開始貸借対照表における資産の評価方法

リース会計の適用については別途検討するものとし、現段階では、機構において道路事業に係る資産を計上する場合を前提とする

(1) 開始 B/S 作成のための資産評価方法としての時価

- ・ 正味実現可能価額
- ・ 再調達原価
- ・ 収益還元価値 (DCF 法等) 等

(2) 道路事業に係る償却資産の再調達原価の算定方法

算定方法

- ・ 標準的単金方式 (JH が採用)
- ・ デフレーター調整方式 (JH (一部の資産)、首都、阪神、本四が採用)
- ・ 取得原価 (直近のものについて JH が採用)

開始 B/S の作成時に、基準時点を設け、時点修正を行うかについても検討する
保有資産の特徴に応じた算定方法として、どのような方法が考えられるか

各公団の現在の算定方法に基づく評価額は同一のものとみなされるか
同一のものとみなされない場合、算定方法を統一する必要があるか

(3) 道路事業に係る非償却資産 (土地、地上権等) の再調達原価の算定方法

算定方法

- ・ 公的土地指標 (公示地価、地価基準価格等) (JH が採用)
- ・ デフレーター調整方式 (首都、阪神、本四が採用)

- ・ 鑑定評価額 等

鑑定評価額による場合には、コスト等の観点から標準各地を設定し鑑定評価を行い、その鑑定価格に面積を乗じる方法が考えられるが、どうか。また、この方法は小規模土地や不正形土地にも適用できるか

保有資産の特徴に応じた算定方法として、どのような方法が考えられるか

各公団の現在の算定方法に基づく評価額は同一のものとみなされるか
同一のものとみなされない場合、算定方法を統一する必要があるか

(4) 道路事業に係る非償却資産（建設仮勘定）の再調達原価の算定方法

現段階では、建設中・計画中の道路事業に係る資産は建設仮勘定として固定資産に計上されていることを前提とする

算定方法

- ・ 取得原価（直近のものについて JH が採用）
- ・ デフレーター調整方式（首都、阪神、本四が採用）
- ・ 鑑定評価額 等

各公団の現在の算定方法に基づく評価額は同一のものとみなされるか
同一のものとみなされない場合、算定方法を統一する必要があるか

(5) 鉄道事業に係る固定資産の再調達原価の算定方法

鉄道事業会計との平仄をどう考えるか

(6) 減価償却

償却単位

- ・ 個別法
- ・ 総合償却
- ・ グループ償却 等

平米単位、一式単位等

償却方法等

- ・ 定額法（四公団が現在採用している方法）
- ・ 定率法 等

(7) 耐用年数

減価の要因をどう捉えるか

- ・ 物理的減価
- ・ 機能的減価（経済的減価）

地域特性要因等、これに加味する要因があるかについても検討する
適用すべき耐用年数を統一すべきか
耐用年数を統一すべき場合には、税務上の耐用年数につきどう考えるか

土工（盛土、切土）など長期の物理的耐用年数を持つ資産の取扱いをどう考えるか

（土工の税務上の耐用年数）

鉄道事業の線路切取・線路築堤：70年（JHが採用）

自動車道：40年（首都、阪神、本四が採用）

（8）残存価額

- ・ 0円
- ・ 備忘価額（1円）
- ・ 取得価額の5%又は10%
- ・ スクラップ売却価額

45年後に高速道路等を道路管理者に移管し無料開放するスキームとの関係についても整理する

（9）補償費の取扱い

会計処理の考え方

補償費は、固定資産の取得に要する直接付随費用として取得原価に算入すべきものと考えられるが、どうか

補償費とは、

- ・ 物件移転補償（立ち退きのための引越費用、建物取壊・再築費用等）
- ・ 特殊物件補償（ライフラインの移設費用）
- ・ 事業損失補償（工事に伴う破損の補修費、TV電波受信障害の補償費等）
- ・ 漁業補償、航路廃止補償

* 取得原価の算入対象となる非償却資産はないが、どのように取り扱うか

- ・ その他の補償（残地補償）

四公団の民間並財務諸表においては、償却資産・非償却資産とも原価算入している

原価算入するとした場合には、原価算入する補償費の範囲等についても検討する

標準的単金方式を採用する場合には、補償費を単金設定にどのように反映させるべきかについても検討する

再調達原価の算定方法としてデフレーター調整方式を採用する場合
におけるデフレーターの取扱い

どのようなデフレーターを採用すべきか

- ・ 建設工事費デフレーター（建築総合） 等

(10) 建設中の金利の取扱い

会計処理の考え方

道路の建設・計画中に発生する金利は、固定資産の取得に要する直接
付随費用として取得原価に算入することが容認されているが、どう考
えるか

- ・ 原価算入
- ・ 発生時費用処理

民間並財務諸表における取扱いは、四公団とも償却資産については原価算入、
非償却資産については発生時費用処理

国際的な会計基準、税務上の取扱いも踏まえ検討する

原価算入とした場合には、原価算入すべき債務の範囲、算入対象の期間、
どのような利率を使用するか等についても検討する

非償却資産（土地）の取扱い

非償却資産（土地）については原価算入しないなど償却資産と異なる取
扱いをすべきか

各公団で会計処理が異なる地上権の取扱いについても検討する（JHは資産計
上せず、首都、阪神、本四は資産計上しているが、いずれも金利を取得原価に算
入していない）

再調達原価の算定方法としてデフレーター調整方式を採用する場合
におけるデフレーターの取扱い

デフレーター調整の対象とすべきか否か

(11) その他支出及び費用の取扱い

取得原価に算入すべき付随費用には、どのようなものが含まれるか

付替道水路に要する支出

付け替えた道水路に要する支出の取扱いをどうするか

償却資産の取得に直接関連する費用

上記費用には、測量費、施工管理委託費、労務費等があるが、どうか

非償却資産の取得に直接関連する費用

上記費用には、測量費、用地事務委託費、埋蔵文化財発掘調査費、労務費
等があるが、どうか

税務上の取扱いも踏まえ検討する

間接費

原価配賦することでよいか

原価配賦するとした場合には、配賦基準についても検討する

改良費

資本的支出と修繕費の具体的な区分方法をどうするか

税務上の取扱いも踏まえ検討する

再調達原価の算定方法としてデフレーター調整方式を採用する場合におけるデフレーターの取扱い

- ・デフレーター調整の対象とすべきか否か
- ・どのようなデフレーターを採用すべきか

(12) その他の資産の評価方法

金融資産

有価証券については、金融商品会計基準を適用し、その保有目的に応じた評価を行うことでよいか

たな卸資産

無形固定資産（ソフトウェア等）

繰延資産

5. 会社の開始貸借対照表における資産の評価方法

リース会計の適用については別途検討するものとし、現段階では、機構において道路事業に係る資産を計上する場合を前提とする

(1) 開始 B/S 作成のための資産評価方法としての時価

- ・正味実現可能価額
- ・再調達原価
- ・収益還元価値（DCF 法等） 等

(2) 関連事業に係る償却資産の再調達原価の算定方法

道路資産の再調達原価の算定方法と同じ方法でよいか。同じ方法が適当でない場合、どのような方法が考えられるか

道路資産と一体となっている構築物について、どのように評価するか（分割時の評価の方法）

(3) 関連事業に係る土地の再調達原価の算定方法

道路事業とは別の評価方法を採用するか

民営化に伴い、SA/PA に係る土地は道路区域外となり、自由に使える土地となる

SA / PA の背後地による影響を加味するか

外部の土地との併合の可能性をどう評価に反映するか

(4) その他の資産の評価方法

金融資産

たな卸資産

無形固定資産（営業権、ソフトウェア）

繰延資産

6 . 機構の開始貸借対照表における負債の評価方法

(1) 借入金及び債券の評価方法

どのような金額で評価するか

- ・ 債務額
- ・ 時価

(2) 引当金の評価方法

退職給付引当金

修繕引当金

道路資産に係る大規模な維持更新工事及び改良工事等に係る引当金を計上するか。計上する場合にはどのように算定するか

(3) 保証債務の取扱い

民営化に伴い承継される債務については、機構と会社が連帯債務を負う等、債権者保護のための制度が設けられることが想定されるが、この場合の会計処理はどうか

(4) 見返負債の承継

7. 会社の開始貸借対照表における負債の評価方法

(1) 借入金及び債券の評価方法

(2) 引当金の評価方法

退職給付引当金

数理計算上の差異等未認識債務の取扱いを統一するかどうか

修繕引当金

道路資産に係る維持更新工事及び改良工事等に係る引当金を計上するか。計上する場合にはどのように算定するか

(3) 保証債務の取扱い

6.(3)参照

8. 機構の開始貸借対照表における資本の評価方法

(1) 資本金以外の資本項目

法定の資本金額を超える資本項目は、資本剰余金とすることでよいか

9. 会社の開始貸借対照表における資本の評価方法

(1) 資本金以外の資本項目

法定の資本金額を超える資本項目は、資本剰余金とすることでよいか

10. その他

(1) 消費税の取扱い

税抜方式を採用することでよいか

.....

機構関係

1. 機構の財務構造

- (1) 道路資産の位置付け
道路資産を特定資産（損益外減価償却）とするか否か
- (2) 運営費交付金
運営費交付金の受入を予定しているか
- (3) 剰余が出る場合の取扱い
会計基準の設定の仕方により每期剰余が出る財務構造となる場合があることを、どう考えるか

2. 機構の会計基準

- (1) 適用すべき会計基準
独立行政法人会計基準を原則適用することでよいか
有料道路事業が、ゴーイング・コンサーンではなく期間限定型の事業であることについてどう考えるか
- (2) 区分経理
基本的には勘定区分を設ける方向で検討中
- (3) 減価償却
償却単位
 - ・ 個別法
 - ・ 総合償却
 - ・ グループ償却 等
平米単位、一式単位等償却方法等
 - ・ 定額法

- ・ 定率法
- ・ 取替法
- ・ リース期間定額法 等

取替法とは、軌条、信号機、送電線、需要者用ガス軽量器、工具器具等、同種の物品が多数集まって一つの全体を構成し、老朽品の部分的取替を繰り返すことにより、全体が維持されるような固定資産に対して適用される会計処理方法であり、減価償却法とは全く異なり減価償却の代わりに部分的取替に要する取替費用を収益的支出として処理する方法をいう（大蔵省企業会計審議会中間報告「企業会計原則と関係所法令との調整に関する連続意見書」有形固定資産の減価償却について、第一、七参照）

舗装の表層部分等に関して取替法の採用を検討する

（４）減損会計

リース会計の適用については別途検討するものとし、現段階では、機構において道路事業に係る資産を計上する場合を前提とする

減損会計の適用の有無

道路事業に係る資産が 45 年後に無料開放されることを踏まえれば、それに減損会計を適用することについてどう考えるか

減損会計適用の単位

減損会計適用の単位として、資産のグルーピングについてどのように考えるか

減損会計の適用における資産のグルーピングは、他の資産又は資産グループのキャッシュ・フローから概ね独立したキャッシュ・フローを生み出す最小の単位で行う

3. 機構と会社の協定に係る会計処理

（１）道路資産の建設及び移管に係る会計処理

会社における道路資産の建設に係る取引の性質をどのようにとらえるか

- ・ 自家建設
- ・ PFI
- ・ 請負契約

これら取引の特徴及び会計上の取扱いはどうか

請負契約の場合は建設業会計が、PFI の場合はリース会計が準用されることとなる

移管資産・負債の譲渡価額

時価を原則とするが、簿価譲渡も認められる余地があるか

- ・時価
- ・簿価

道路事業に係るリスク協定における価格変動リスクの取り決め内容にも依存する

45年後の債務完済及び無料開放の枠組みとの関係はどうか

移管時の負債の分割・評価

社債等、分割が困難な負債の分割及び評価をどうするか

移管時に差額が出た場合の処理

(2) 道路修繕に係る会計処理

会社で行う道路の維持更新工事等の修繕に関し、機構との間で、どのような会計処理を行うべきか

(3) 道路資産の貸付・運営取引に対するリース会計の適用

ファイナンス・リース取引に該当するか

以下のようなファイナンス・リースの要件を充たすかどうか

- ・中途解約不能
- ・フルペイアウト（経済的利益の実質享受）

ファイナンス・リース取引に該当する場合の取扱い

所有権移転外ファイナンス・リースに容認されている賃貸借処理によるかどうか

税務上の取扱いも踏まえ検討する

ファイナンス・リース取引に該当しない場合の取扱い

会社において独占的使用権を計上すべきか

4. その他

(1) 地方公共団体からの出資の取扱い

(2) 共通経費（一般管理費）の配賦方法

(3) 消費税の取扱い

(4) 税制・災害復旧・金融上の支援措置

会社関係

1. 会社の財務構造

(1) 通行料金の設定

機構に対する貸付料等を回収し、料金認可ベースで利益が出ないように設定される

通行料金により回収する費用として、貸付料のほかに借入金の調達による金利、一般管理費も含まれるか

2. 会社の会計基準

(1) 適用すべき会計基準

企業会計を原則適用することでよいか

鉄道事業に関しては鉄道事業会計を採用する

(2) 勘定区分

国からの交付金等の収受のない会社において勘定区分を設けることにかんがみ、どの程度の厳格さを求める必要があるか

例えば有料道路事業から得られたキャッシュ・フローを道路関連事業及びそれ以外の事業に充当するといった勘定間の資金移動までも禁止する必要があるかどうか

3. 道路建設に係る会計処理

(1) 建設中の道路の会計処理

機構関係 3 . において、自家建設とされる場合には、開始貸借対照表における資産評価 (開始 B/S 関係 4 . (4)) と同じ取扱いでよいか。
また、それ以外の場合は、どうか

(2) 資産・負債の移管に係る会計処理

前掲機構関係 3 . 参照

ディスクロージャー関係

1 . ディスクロージャーの基本方針

機構、会社いずれの場合も、所管大臣に提出される資料についてはすべて、ディスクローズするということでよいか

2 . ディスクロージャーの対象範囲

(1) 機構

- ・ 債務の返済に関する事項
- ・ 道路資産の建設・計画・移管に関する事項 等

(2) 会社

会社における有料道路事業の実態を把握するためには、どのような開示が必要か

- ・ セグメント情報 (道路事業、道路関連事業)
- ・ その他特別な開示情報

また、会社においては有料道路事業から (料金認可ベースで) 利益を出さない仕組みとされていることから、たとえば、以下のような開示が必要と考えられるが、どうか

- ・ ファミリー企業を連結の範囲に含めて連結財務諸表を作成し、開示する

商法上の連結計算書類の義務付けの対象となる会社は、当分の間、大会社のうち有価証券報告書提出会社とされており、それ以外の会社については対象外とされている

出資関係のないファミリー企業を連結の範囲に含める、いわゆる「ゼロ連結」を行う必要性についても検討する

3. 開示手段

どのような開示手段が考えられるか

- ・官報
- ・日刊新聞紙における公告
- ・ウェブサイト

その他

審議の過程でその他追加的に必要とされた項目を検討するものとする

以 上