

## IV オーストラリアにおける政府会計制度の改革

### 1. オーストラリアの政府形態

#### (1) 連邦制国家

1901年、かつて英国の植民地であった現在の6つの州が連合して連邦政府(Commonwealth)を創設し、現在は、連邦政府の下、6つの州政府(State)及び2つの準州政府(Territory) (以下「州政府等」という)があり、その下に地方政府(Local Government)がある。

連邦政府は、連邦全体に関わる根幹的な事務を行う責務を持つとともに、州間にまたがる広域的な事務を行うこととされている。州政府等はそれ以外のすべての事務について責任を持つ。

〈表-IV-1〉 連邦政府及び州政府等の概況

州及び地域名	州都	人口(万人)
連邦(Commonwealth)	キャンベラ	1,789
ニューサウスウェールズ(New South Wales)州	シドニー	604
クィーンズランド(Queensland)州	ブリスベン	337
南オーストラリア(South Australia)州	アデレード	143
タスマニア(Tasmania)州	ホバート	46
ヴィクトリア(Victoria)州	メルボルン	437
西オーストラリア(Western Australia)州	パース	173
首都特別区(Australian Capital Territory)	キャンベラ	30
北部準州(Northern Territory)	ダーウィン	19

(Australian Bureau of Statistics "1996 Census of Population and Housing"に基づき作成)

#### (2) 社会資本整備の連邦・州・地方各政府の分担関係

社会資本整備を中心的に行う主体は州及び地方政府であり、連邦政府は広域性のある根幹的なインフラのみ整備を行うこととされている。ただ、連邦直轄事業は北部準州や島嶼部を除いてほとんどなく、国道などは州に対して資金提供し、州が整備・管理を行うこととされている。

〈表-IV-2〉 整備主体の分担関係

整備主体	経済インフラ (Economic Infrastructure)	社会インフラ (Social Infrastructure)
連邦政府	国道(18,700km; 全道路の2%) 国際空港、鉄道(州と共同) 電気通信及び郵便	高等教育、公共住宅(州と共同) 保健施設(州と共同)

州政府等	道路(都市幹線道路、地方幹線道路、市町村道)、鉄道、港湾、地域空港、発電、ダム及び上下水道網、公共交通(電車、バス)	教育施設(初等、中等、技術)、地域保健サービス(病院)、公共住宅、スポーツ・娯楽・文化施設 公共安全(裁判所、警察、交通信号等)、図書館
地方政府	道路(都市幹線道路、地方幹線道路、市町村道)、下水処理、上水道、排水設備、地方空港、電力供給	保育所、図書館、コミュニティセンター、娯楽施設、公園

(Chief Minister's Department, Office of Financial Management (ACT) (1996) "ACT Accounting Policy Manual"に基づき作成)

## 2. 政府会計制度の改革

### (1) 改革の概要

オーストラリアでは、近年、他の先進諸国と同様に財政赤字削減、行政の効率化を目指して行財政改革が急速に進められており、連邦政府及び州政府等においても行政組織改編、民営化、予算・会計制度の改革等を実施してきている。

その中で、予算・会計制度の改革については、これら行財政改革の動きに呼応して、従来の行政資金の投入量(インプット: Input)に着目した財政管理から、税金等を用いた行政活動によって生み出された産出量(アウトプット: Output)やそれによって得られた成果(アウトカム: Outcome)に着目し、それらを管理する財政運営を行うべく、現金主義会計から複式簿記の作成による発生主義会計へ移行するとともに、会計によって得られた情報に基づく予算管理を行うため、発生主義予算の導入が進められている。

### (2) 改革の目的

#### ○政府支出及び資源の効率的・効果的使用

連邦政府では、1970年代の英国の経済衰退及びE E C加盟、石油危機等により、経済状態が悪化し、財政赤字も1970年代後半から増加してきた。そこで1980年代から行政の効率化を目指して、公的機関の民営化や省庁再編、公務員数の削減とともに、緊縮財政を実施してきたが、1993年には深刻な財政赤字が生じたことに伴い、非効率な政府支出の削減とより効率的・効果的な行政資源の管理及び配置

のために、公的部門の会計制度の改革が進められた。各州政府等においても、1980年代から90年代にかけて資産価格の下落、景気後退に伴う税収減、及びそれに伴う州債の格付け低下による資金調達能力の低下等により、深刻な財政逼迫が生じたことから、同様の改革が進められた。

#### ○議会や納税者に対するアカウンタビリティの向上

政府は、議会や納税者が政府の活動に対してよりの確な意思決定をする材料として、それに要する全費用を明らかにし、保有する資産・負債等も含めた財務状況を説明する責任（アカウンタビリティ）がある。しかし、従来の現金主義による予算・会計制度ではこれらの情報が必ずしも明らかにならないことから、発生主義及び複式簿記による予算・会計制度の導入によってアカウンタビリティの向上を図る必要が生じた。

### 3. 政府会計制度改革の経緯及び今後の予定

- 1983-84年度<sup>1)</sup>：連邦政府の公的法人(Statutory Authority)の会計に発生主義会計を導入
- 1990-91年度：ニューサウスウェールズ州政府が全政府レベルで発生主義会計を導入
- 1993年12月：公的部門会計基準審議会(Public Sector Accounting Standards Board：P S A S B)が会計基準A A S 29(Australian Accounting Standard 29)「政府の各省庁による財務報告(Finance Reporting by Government Departments)」を発表し、連邦及び州等の各省庁にも発生主義に基づく財務報告を行うことを提案
- 1994-95年度：発生主義に基づく連邦レベルでの連結財務報告作成の試行開始（会計検査院による監査を受けず）(1995-96年度まで試行)
- 1996年11月：P S A S BがA A S 31「政府による財務報告(Financial Reporting by Governments)」を発表し、連邦及び州等の各政府に対して1998-99年度までに全資産を評価するとともに、全政府機関を連結する等

---

<sup>1)</sup> 会計年度は7月1日から翌年6月30日までである。

## の完全発生主義の財務報告の作成を提案

- 1996-97年度：連邦政府は会計検査院の監査を受ける連結財務報告を作成、正式に発生主義会計を導入
  - 北部準州を除く全州政府等の各省庁で発生主義会計を導入
- 1998年1月：財政管理及び責任法 (Financial Management and Accountability Act 1997) ほか財政管理改革3法が発効
- 1998-99年度：発生主義に基づく連邦政府予算編成の試行開始予定
- 1999-2000年度：連邦政府において発生主義予算を正式に導入予定

## 4. 公的部門の会計基準

### (1) 会計基準の設定プロセス

#### ① 会計基準設定組織

オーストラリアの公的部門の会計制度は、公的部門向けに設定される会計基準に依拠している。そして、米国やカナダと同様に公的部門の会計基準を設定する組織として公的部門会計基準審議会 (PSASB) が設置されている<sup>2)</sup>。

(参考) オーストラリアの会計基準設定機関の概要

#### ○ オーストラリア会計基準審議会 (AASB)

AASBは、1989年証券委員会法 (Australian Securities Commission Act 1989) に基づき、会社法 (Corporations Law) が適用される民間主体のための会計基準を設定するとともに、公的部門の会計基準設定組織であるPSASBとともに非営利団体の会計基準を設定することを目的として設置された独立機関である。

#### ○ オーストラリア会計調査財団 (AARF)

オーストラリア公認会計士協会 (Australian Society of Certified Practising Accountants: ASCPA) と勅許会計士協会 (Institute of Chartered Accountants in Australia: ICAA) が共同で、会計基準や財務報告等に関する調査、助言等を行うために設置した財団で、管理委員会 (FBM)、監査基準審議会 (AuSB)、PSASB、法制評価委員会 (LRB) 及び緊急問題グループ

<sup>2)</sup> AASBとPSASBの設定する会計基準は、重複が多く非効率ということで、両者の統合を検討するワーキンググループが連邦政府法務大臣 (Attorney-General) を中心に、連邦政府、州政府等、会計士団体等が参加して1992年に設置された。1993年9月に出された公式のコメントでは、両者の統合に前向きであったが、統合後の組織の財源問題、設定する会計基準の適用の問題等の議論が進まず、統合は実現しなかった。しかし、1997年3月に大蔵省は法律経済改革プログラムの一環として、国際会計基準との調和を図ることを目的として1999年に両者を統合し、オーストラリア会計基準委員会 (Australian Accounting Standards Committee: AASC) を創設し、その助言・監督機関として財務報告評議会 (Financial Reporting Council) を創設することを再び提案している。

(Urgent Issue Group:UIG)の5つの委員会から構成され、AASB及びPSASBをサポートする。

○公的部門会計基準審議会 (PSASB)

PSASBは、公的部門の会計基準を設定することを目的として、1983年10月に設立された。PSASBのメンバーは、9人の常任委員で構成され、その内訳はASCPA及びICAAからそれぞれ4人ずつと国際会計士連盟(International Federation of Accountants)公会計委員会のオーストラリア代表1人である。これら常任委員の任期は3年である。

②設定プロセス

公的部門の会計基準の設定プロセスは以下のとおりである。

○PSASBの企画助言調査会(Project Advisory Panel)によるディスカッションペーパーの作成

○連邦政府及び州政府等の財務(大蔵)省、会計検査院、議会の公会計委員会その他公的機関等からなるPSASBの諮問部会(Consultative Group)で関係者の意見を聴取

○会計基準公開草案(Exposure Draft:ED)を作成し、一般の意見を聴取

○PSASBが会計基準(AAS)として発表

(2)公的部門の会計基準

PSASBが設定した公的部門の会計基準AASは、1997年末現在でAAS1からAAS33までが出されている。また、そのフレームワークとなる会計概念(Statements of Accounting Concepts:SAC)がAARFから1995年に出されている。以下において、重要な基準について概説する。

①会計概念(SAC)

○SAC 1 報告主体の定義

報告主体とは、財務報告を用いて限られた資源をどのように使うかを決定する者がいる主体であり、報告主体に該当する主体は、SAC及びAASにしたがって一般目的の財務報告を作成すべきものとされている。

○SAC 2 一般目的財務報告の要件

財務報告の目標は、資金等の配分に関する意思決定をする者に対して情報を提供すること及び組織の管理者が説明責任を果たすことをサポートすることであると、そのために有益である情報について概説している。

### ○SAC 3 財務情報の質的性格

財務情報は、利用者が意思決定するために適切かつ信頼できるものであり、また、他組織と比較可能なこと、理解しやすいものであることが求められる。

### ○SAC 4 財務報告の内容の定義と認識

収入、支出、資産、負債その他財務報告の内容について定義し、それらを認識し、記録する際の適用基準を示している。

## ②会計基準(AAS) (抄)

### ○AAS 4 固定資産の減価償却

有限の耐用年数をもつ固定資産については、推定耐用年数にわたって減価償却を行い、運営報告書(Operating Statement)に減価償却費を計上する。減価償却率は毎年見直す。土地、森林、家畜その他天然資源等については減価償却を行わない。

1996-97年度から本会計基準の耐用年数の定義が変更され、経済的耐用年数(economic life)から、将来得られる経済便益が各主体で異なるという理由により、当該資産を持っている主体にそれぞれの耐用年数を決定させることとした。

### ○AAS 6 会計方針：決定、適用及び情報開示

重要な会計方針は、財務報告における注釈(Notes)の冒頭において明らかにする。また、原則として発生主義を採用することとするが、採用しない場合はその理由を説明する。資産評価等の測定の基準についても明示することとする。また、会計方針変更の場合は、その内容を明示する。

### ○AAS 10 固定資産の再評価

固定資産の再評価は、原則として、報告主体が再評価することを決定した時点で、ある特定の項目に含まれる資産についてはすべて同一方法で同一時点で再評価することとされているが、必ずしも再評価は義務とはされていない。しかし、設備等資産(property, plant and equipment)については、3年以内に再評価することとされている。

### ○AAS 24 連結財務報告

ある1つの経済主体(economic entity)は、親主体(parent entity)とそれが監督するいくつかの主体から構成されている(例えば、親主体としての各省庁と所管の外庁等)ことから、親主体はそれら主体の財務報告を連結した財務報

告の作成が求められる。

#### ○AAS 29 政府の各省庁による財務報告

1993年12月に出され、政府省庁の財務報告のフレームワークを示した基準であり、オーストラリアに存在する全ての政府において統一した財務報告の作成を進めるものである。本会計基準においては、財務報告の様式及び内容を示しており、発生主義会計の報告形式によっている。そして、全政府省庁に対し、1996年末に終わる会計期間から本会計基準の適用を求めている。

#### ○AAS 31 政府による財務報告

1996年11月に出され、政府に対し完全発生主義(full accrual basis)<sup>3)</sup>による財務報告を義務付けたものであり、具体的には以下の事項を義務付けている。

- ・完全発生主義による財務報告
- ・各省庁等の財務報告の連結(AAS24の適用)
- ・運営報告書、財務状況報告書(貸借対照表)、現金収支報告書の作成
- ・財務面における歳入・歳出バランスによる業績(performance)と資産・負債バランスによる状況(position)の分離
- ・共有資産、文化的遺産、インフラを含む全政府資産の評価

また、本会計基準では、固定資産の評価を償却後の現在価格で評価することを奨励(義務付けてはいない)している。

この基準は、1998-99年度から適用しなければならないこととされている。

### (3) 会計基準の政府会計への適用

連邦政府の会計については、法律等によって適用が規定されているのではなく、財務省(Department of Finance)が作成するガイドライン(Guidelines for the Financial Statement of Commonwealth Departments)において会計基準の適用が宣言されている。州政府等についても概ね同様の方法が採られている。

## 5. 連邦政府における改革の経緯

---

<sup>3)</sup> 金融資産のような財務資源のみならず固定資産などの非金融資産も含めたすべての経済資源を測定の焦点として発生主義により認識することにより、収入、支出、資産、負債すべてについて発生主義会計を導入するものをいう。

## (1) 1997年までの会計制度のフレームワーク

連邦政府の会計制度は、従来、1900年に制定された連邦政府憲法及び1901年会計検査法(Audit Act 1901)に根拠を置いていた。

憲法では、税の徴収や連邦政府債務の借入れ、州政府等への補助等の連邦政府の権利義務を規定するとともに、1901年会計検査法では、財務大臣による毎月の現金収支の報告及び毎年連邦政府の3つの財源(統合歳入基金(Consolidated Revenue Fund)[いわゆる一般会計]、貸付基金(Loan Fund)[いわゆる投融資的会計]及び信託基金(Trust Fund))の現金収支の報告、各省庁及び政府機関による毎年の財務報告の作成を規定し、財務報告の詳細については、財務大臣が作成するガイドラインにしたがって作成することとされていた。

## (2) 会計制度改革の動き

連邦政府においては、1996-97年度より正式に発生主義に基づく財務報告を採用しているが、これまでの改革の経緯は以下のとおりである。

### ① PSASB及びAARFによる会計基準の設定

PSASBやAARFによって民間企業の会計基準に準拠した公的部門の会計基準が設定され、その中で発生主義による財務報告が求められている。

### ② 連邦議会公会計合同委員会(Joint Committee of Public Accounts: JCPA)の報告

JCPAは、1951年公会計委員会法(Public Accounts Committee Act 1951)に基づき設置された連邦議会にある7つの法定委員会の1つであり、委員会メンバーは10名が下院議員、5名が上院議員である。その役割は、政府機関による公的資金の効率的・効果的な使用を目的として、連邦政府の財務報告及び会計検査院の報告等について審査するとともに、会計制度のあり方や議会等から問合せについて報告を行う。

JCPAは、1995年に連邦政府会計に関する報告書No. 338「発生主義会計」及びNo. 341「連邦政府の財務報告」を発表し、連邦政府に対して発生主義会計を採用するとともに、予算にも発生主義を採用し、完全発生主義システム(full accrual system)とするよう提言している。



### ③会計検査委員会(National Commission of Audit : N C o A)の報告

N C o Aは、1996年3月、連邦政府によって設置された独立委員会である。学者及び民間部門の4名の委員で構成されている。

N C o Aは、政府の効率的運営という観点から、連邦政府の運営・財務活動の状況及びその記録の方法について分析し、予算・会計制度のみならず、インフラ整備の進め方等幅広い分野に関して中長期的な政府財政の改善のための提言を行った報告書を1996年6月に政府(大蔵、財務両大臣あて)に対して提出している。

#### [主な提言内容]

- 連邦政府と州政府等との関係については、重複をできる限りなくし、連邦の広範な規範設定権能を制限・監視するとともに、できる限り受け手により近い主体がサービスを提供すべきである。
- サービスの質を向上させ、コストを低下させるためには、より効率的な人事管理、バランスのとれたリスク管理、サービス提供の際の競争性の向上、投入量(インプット)やそれによる産出過程より成果(アウトカム)の重視が重要である。
- 新たなインフラ投資が民間によって行われるか、公的部門で行われるかについての判断は、民間における純収益と地域に与える社会的純便益を含むそれぞれのプロジェクトの収益率分析によって行われるべきである。
- 連邦政府においては、各機関レベルでも、それらを統合した予算レベルでも、予算、資源管理及び財務報告のすべてについて発生主義を採用すべきである。予算見通しについても発生主義の要素を含めて表す。1998-99年度からは、連邦予算は発生主義により作成され、また、同年度予算より各機関別に業績目標の設定も行われるべきである。
- 連邦政府の連結財務報告は1994-95年度の試行と同様の方法で96-97年度から会計検査を受け、その後は毎年9月30日までに議会に上程されるよう準備すべきである。
- 時の政府に対し、戦略や目標、基準等明確な財政政策を設定し、報告することを求める法制度を導入すべきである。

### ④法的枠組みの変更

上記N C o A報告を受けて、1901年会計検査法による従来の法的枠組みをより近代化し、それを代替する3つの法案が1997年10月24日に議会を通過し、1998年

1月1日より発効した。

○財政管理及び責任法 (Financial Management and Accountability Act 1997)

- ・連邦政府の資金及び財産の取扱い及び管理に関し、規制、会計及び説明責任のフレームワークを規定
- ・具体的には、公的資金の集金・管理、基金会計、予算、借入、投資及び公共財産の管理など連邦政府の財務運営についての責務及び説明責任等の財務大臣及び各政府機関 (Agencies) の長の責任及び権能について規定
- ・各省庁の財務報告については、財務大臣令 (Finance Minister's Orders) に従って作成し、また、財務大臣は年度終了後 5 ヶ月以内に連結財務報告 (annual financial statement by Finance Minister) を作成し、会計検査院の監査を受けることを義務付け

○会計検査院長法 (Auditor-General Act 1997)

- ・会計検査院長という議会の独立職の官職を創設し、政府機関の財務報告の監査及び運営業績に関する監査 (Performance Audit) や監査基準の設定といったその役割及び権能を定義
- ・会計検査業務を助ける法定機関として会計検査院 (ANAO) を位置付け
- ・ANAOの会計検査を行う独立検査官 (Independent Auditor) を創設

○連邦政府機関及び会社法 (Commonwealth Authorities and Companies Act 1997)

- ・法及び法に基づく規則等によって公共目的のために設立された連邦政府機関 (Commonwealth Authorities) 及び会社法上の会社であるが連邦政府が監督する連邦政府会社 (Commonwealth Companies) について、財務報告を含めた年次報告の作成や職員の権利義務、不誠実な行為に対する罰則規定等を定めたもの (1901年会計検査法第11章の代替)

## 6. 州政府等の改革の動向

州政府等については、北部準州を除き、公的部門の会計基準の設定を受けて、連邦政府と相前後して発生主義会計の導入への移行を進めている。

また、各州政府等は、連邦政府と同様に発生主義会計の導入に併せて発生主義予算の導入による会計と予算をリンクさせる完全発生主義システムを目指しており、

ニュージーランドや英国等が採用するいわゆる「資源管理 (Resource Management)」型の予算・会計制度となる予定である。

#### (1) 各州・地域の発生主義会計の導入状況 (表-IV-3 参照)

北部準州を除くすべての州政府等においては A A S 29 及び 31 における導入目標設定に合わせ、1996-97 年度に各省庁が発生主義会計を導入を完了し、1997-98 年度より州政府連結財務報告を作成することが予定されている。

#### (2) 州政府等の会計制度の基礎

州政府等についても、原則として会計概念 (S A C) 及び会計基準 (A A S) が適用される。よって、各州政府等はほぼ共通の会計制度を持っているが、州政府等は独立の立場であることから、それぞれ会計制度の根拠となる法令等を独自に整備し、それをもとに財務報告を作成している。また、詳細については、各州政府等の財務 (大蔵) 省が設定するガイドライン、マニュアル等に基づいている。

### 7. 連邦及び州政府財務報告の内容

連邦政府と州政府等は、同じ会計基準に基づいて会計制度を設定していることから、ほぼ同様の制度を持っている。各政府は、各省庁及びその他の機関がそれぞれ年次財務報告を作成するとともに、それを集計した連結財務報告を作成することとされている。ここでは、共通する点を中心に、特徴的な個別事例も交えながら概説する。

#### (1) 連結財務報告

連邦政府では、1994-95 年度から試行として連邦政府が監督する機関の財務報告をすべて統合した連邦連結財務報告を作成している (試行のため会計検査院の監査は受けていないが、財務省と会計検査院が共同で作成したものである。)。1996-97 年度からは財務省が作成し、会計検査院の監査を受けることとされている。なお、連邦連結財務報告は、1997 年財政管理及び責任法において法的にも位置付けられた。(なお、州政府等の状況は表-IV-3 のとおりである。)

〈表-IV-3〉各州政府等の予算・会計制度の改革状況一覧

州政府等名	発生主義会計導入		発生主義予算導入
	導入状況	根拠法	
ニューサウスウェールズ州	1990-91年度財務報告より各省庁が導入を行うとともに、州政府連結財務報告を作成	1983年財政及び監査法	1998-99年度予算からアウトプット/アウトカム項目別予算導入
クィーンズランド州	1996-97年度財務報告より全省庁への導入が完了、州政府連結財務報告は97-98年度から作成するが、94-95年度から試行中	1977年財政運営及び監査法	1999-2000年度予算から導入予定
南オーストラリア州	1996-97年度財務報告より全省庁への導入が完了、州政府連結財務報告も同時に作成	1987年財政及び監査法	1999-2000年度予算から導入予定
タスマニア州	1997-98年度財務報告より全省庁が導入を行うとともに、州政府連結財務報告も作成の予定、なお、96-97年度より全省庁の財務報告に発生主義による財務情報を掲載予定	1990年財政管理及び監査法	1999-2000年度予算から導入予定
ヴィクトリア州	1995-96年度財務報告より全省庁への導入が完了、州政府連結財務報告は94-95年度から試行中であるが、96-97年度から完全な形で正式導入	1994年財政管理法	1998-99年度より発生主義予算を導入、99-2000年度よりアウトプット項目別発生主義予算導入
西オーストラリア州	1993-94年度より全省庁財務報告及び連結財務報告で試行を開始し、95-96年度より正式導入	1985年財政管理及び監査法	1998-99年度予算より導入予定
首都特別区	1995-96年度財務報告より全省庁が導入を行うとともに、地域政府財務報告を同時に作成	1996年財政管理法	1996-97年度予算より既に導入済み
北部準州	1996-97年度より政府事業部門 (Government Business Divisions) が発生主義を導入、その他は現在のところ未定	1995年財政管理法	現在のところ導入の予定なし

## ①報告主体 (Reporting Entity)

各政府に属する一般政府 (General Government : 各省庁、外庁等の行政機関及び議会、裁判所) 及びそれらによって監督されている公社 (Public Trading Enterprise : 連邦国鉄、連邦郵便公社、州港湾公社等)、公庫 (Public Finance Enterprise : 連邦準備銀行、住宅融資保険公庫等) 等の公的機関が含まれる (連邦政府では約200機関、西オーストラリア州政府では約180機関が含まれている)。

## ②財務報告の構成

### ○連邦政府連結財務報告の構成

以下の5つの計算書及びそれを説明する注釈で構成される。

- ・資産及び負債報告書 (Statement of Assets and Liabilities : 貸借対照表)  
連邦政府の保有する現金等の金融資産、土地や建物及びインフラ・設備等の実物資産などの資産額と国債・貸借権等の負債、人件費・補助金等の支払予定の経常支出などの負債額を集計したもの
- ・経済活動別収入及び支出報告書 (Statement of Revenues and Expenses by Economic Type)  
所得税、サービス等の売却収入、人件費、補助金、利払い等の活動別に収入、支出を集計したもの
- ・機能別収入及び支出報告書 (Statement of Revenues and Expenses by Function)  
支出について交通、農業、社会福祉、教育等政策目的別に集計したもの
- ・現金収支報告書 (Statement of Cash Flows)  
現金の受払について、税金・利子収入及び人件費支出・補助金拠出等の運営活動、資産売却収入及び資産購入支出等の投資活動、通貨発行による収入等の金融活動について集計したもの
- ・義務及び偶発事項報告書 (Schedules of Commitments and Contingencies)  
将来の事情によって発生する義務や不確定要素が成果、財務状況及び現金収支に及ぼす影響についての情報を提供するもの
- ・注釈 (Notes)  
報告主体や会計の基礎、測定の方法などの財務報告の枠組みを記載するとともに、上記各報告書の詳細について記載したもの

## ○州政府連結財務報告

通常、以下の様式が作成される。

- ・運営報告書（収入及び支出報告書）
- ・財務状況報告書（資産及び負債報告書）＝貸借対照表
- ・現金収支報告書
- ・注釈

## ③基本的な会計方針(Significant Accounting Policies)

### ○会計の基礎(Basis of Accounting)

会計概念(SAC)及び会計基準(AAS)にしたがって発生主義により作成

### ○測定の基礎(Basis of Measurement)

原則として取得原価主義により評価

### ○連結の基礎(Basis of Consolidation)

原則として報告対象機関である各省庁及び公的法人等から提出される報告書を基に作成される。連結に当たってはAAS31及び24の指針による。連結の方法は、単純に加除する方法（統合）ではなく、各機関相互間のやりとり及びバランスをすべて消去する、いわゆる連結の方法による。

なお、会計方針の異なる機関の連結については、そのまま連結する場合と、会計方針を修正した上で連結している場合がある。

## (2)各省庁財務報告

連邦政府及び州政府等の各省庁(department)、外庁(agency)、政府機関(authority)等の財務報告の作成指針については、各政府財務(大蔵)省によってガイドラインが示される。連邦政府では毎年ガイドラインが見直される。

連邦政府の各省庁では、1991-92年度より財務省及び行政サービス省が最初に発生主義に基づく財務報告を作成して以降、順次導入を行い、現在では全省庁が発生主義に移行を完了している。州政府等では、北部準州を除き96-97年度に省庁レベルで導入を完了する予定である。

### ①報告主体

各省庁及び各省庁が監督する公的機関（外庁、公社、公庫等）を対象とする。

### ②財務報告の構成

## ○基本的な構成

収入及び支出報告書、資産及び負債報告書（以上の2報告書については、事業別(by program)も作成される。）、現金収支報告書及び注釈の4つの様式が基本的な計算書である。

## ○補足様式

州政府については各州によって若干の違いがあることから、一例として連邦政府の各省庁における補足様式を例示する。

### ・義務報告書(Schedule of Commitments)

当期には負債として認識されないが、期末時点で将来の支払義務が判明している負債について報告するもの

### ・偶発事項報告書(Schedule of Contingencies)

偶発的に生じた事項により予測される財務的影響についてその時点の財務情報をもとにした見積りを報告するもの

### ・基金別受払報告書(Statement of Transaction by Fund)

連邦政府の3つの財源である統合歳入基金、貸付基金及び信託基金のそれぞれの現金収支について報告するもの

## ○各省庁財務報告の特徴

各省庁の財務報告の特徴は、主要な様式が“Departmental”と“Administered”の2つに区分されていることである。

“Departmental”（省庁分）とは、各省庁自身が管理している項目についての財務報告であり、職員の人件費や職務を遂行するために必要な設備や旅費等が含まれる。一方、“Administered”（管理分）とは、政府によって管理されているが、各省庁が政府のために運営・監督を行っている項目についての財務報告であり、資産売却や州政府等・地方政府への補助金等が含まれる<sup>4)</sup>。なお、インフラ資産については各省庁予算によって整備・管理していることから、通常“Departmental”に分類されている。

<sup>4)</sup> 連邦財務省が1997年6月に発行したガイダンスリリース10(Guidance Release for Departmental Financial Statements)によれば、“Administered”に含まれる項目として、政府が直接管理するもの及び政府のために各省庁が管理するもののうち、①補助金・助成金、②税金・科料等、③公的債務及び利子、④他政府への貸付金が該当するものとされている。

なお、注釈において“Departmental”と“Administered”の項目の意味及びそれらを区分する目的について説明を付さなければならない。

### ③基本的な会計方針

#### ○会計の基礎

各政府の財務管理関連法に基づき、財務(大蔵)省発行のガイドライン、AAS、AARF発行のガイダンスリリース及びUIGの総意(consensus views)等に沿って作成される。

#### ○測定の基礎

原則として取得原価主義を採用しているが、固定資産については時価主義とする修正取得原価主義を採用する州が多い。なお、固定資産は再評価がなされることが通常であり、再評価の場合は時価評価することから、当初から時価主義を採用していない州でも、結果的には時価主義となる。

また、AAS 29及び31の適用により、認識基準は発生主義による。

#### ○連結の基礎

連結財務報告と同様、対象機関相互間のやりとり及びバランスは消去される。

## 8. 固定資産の取扱い(インフラ資産を中心として)

### (1) 固定資産一般

#### ① 固定資産の内容

固定資産には、土地や建物、インフラ資産、コンピュータ等の財産、設備及び装置(property, plant and equipment)をはじめとして、建設中の資産等を含む棚卸資産(inventory)、著作権等の無形固定資産(intangible asset)などが含まれる。その他、芸術作品や図書館の蔵書、歴史的建造物等の文化的遺産(heritage asset)など特殊なものも含まれる。

#### ② 固定資産の財務報告上の取扱い

オーストラリアの各政府は完全発生主義を採用していることから、原則としてすべての固定資産を貸借対照表に資産として計上する。

#### ③ 固定資産の取扱いに関する各州の対応状況

固定資産の取扱いについては、特にインフラ資産という、民間部門にはほとん



ど存在しない長期間（あるいは半永久的に）保有され、特に大規模な維持修繕等を行いつつ常時一定の状態を保たれている資産を抱えていること、また、インフラ資産は売買が行われないことから市場が存在せず評価が困難であることなどから、これらの記録、評価等について会計一般とは別途説明書を作成している例が多々見られる（クィーンズランド州、タスマニア州、ヴィクトリア州等）。

#### ④固定資産の評価

固定資産は、取得時においては取得原価または時価評価額によって認識される。取得原価の中には資材費、直接人件費、事務経費が含まれる。無償供与された資産は公正価格 (fair value : 十分な知識がある売り手と買い手が合意する価格) によることとされている。

### (2)インフラ資産

インフラ資産については、連邦政府直轄管理のものは極めて少なく、ほとんどは州政府等が連邦政府から補助金を受けて整備・管理を行っていることから、連邦政府の資産として計上される額は相対的に小さい。ちなみに、各政府のインフラ資産の計上額をみると、連邦政府約230億豪\$に対し、ニューサウスウェールズ州約256億豪\$、ヴィクトリア州約227億豪\$、西オーストラリア州約183億豪\$と各州が保有する資産は連邦とほぼ同額である。

#### ①評価方法

##### ○連邦政府における取扱い

インフラ資産の評価については、取得原価または時価評価のどちらかによって評価することとされている。1997年版ガイドラインにおいては、1999年7月1日までに、連邦政府公社における資産評価の方法と同様、「剥奪法 ('deprivation method of valuation)」という時価評価手法による再評価を導入することを要求しており、それ以後は3年毎に同様の方法で再評価を行うこととされている（過渡的な措置として現在も取得原価によって評価している省庁もある）。よって、すべてのインフラ資産が最終的には時価評価されることとなる。

交通・地域開発省 (Department of Transport and Regional Development) 1996年度財務報告によれば、国道については、連邦政府が全額資金供与を行って州政府等が整備・管理を行うこととされており、資産として計上されていない

い。一方、シドニー国際空港において直轄管理している敷地は使用目的に応じた市場価値により評価されることが記載されている。

(注)剥奪法('deprival' method of valuation)

剥奪法とは、資産を剥奪価値(deprival value)によって評価する時価評価手法の一つである。

・剥奪価値の定義

資産の所有主が、評価時点における当該資産の持つ潜在能力または将来の経済便益が奪われたとしたら被るであろう損失額

・剥奪価値の算定方法

まず、当該資産の利用者は以下の点について決定する。

i)当該資産の利用者の目的に対する貢献度

ii)その資産は取り替えられるか

iii)取り替えられる場合の方法

iv)取り替えられる場合、当該資産によってもたらされるサービスを取り替える費用はいくらか

v)取り替えられない場合、市場でそれを売却する場合の価格はいくらか

剥奪価値は以下のいずれかにより計測できる。

\*特定の資産の市場価値(正味実現可能価格)

\*減価後の同等資産による取替(再調達現在価格)

\*当該資産によってもたらされるであろう将来の現金収入の計測(経済価値)

具体的な資産別の算定方法は以下のとおりである。

明らかな市場が存在する資産 (土地、オフィスビル、自動車等)	現在購入価格 (=経済価値)
明らかな市場が存在しない資産 (インフラ、設備、機械等)	減価後再調達または再現価格 (=再調達現在価格)
余剰資産または取り替えられない資産	現在売却価格 (=正味実現可能価格)

○州政府等の取扱い

州政府の管理するインフラ資産には、ダム及び貯水池、栈橋及び港湾施設、発電施設、送電線、道路、軌道等が含まれる。取得時の認識は原則として取得原価または時価評価額による(詳細は表-IV-4参照)。

②再評価(revaluation)

インフラ資産等の再評価については、AAS10では3年以内に行うこととされているが、AAS31では過渡的措置として最初の連結財務報告作成時点または2003-04年度末までについては、5年間の間に行えばよいこととされている。

再評価の方法については、剥奪法を採用している州が大勢を占めるが、それぞれ個別に評価機関が再評価を行う州(西オーストラリア州等)もある。

土地については、通常、毎年各州の評価機関によって評価替えされる。

〈表-IV-4〉州政府等における資産別評価方法一覧

資産	評価方法
土地	<ul style="list-style-type: none"> <li>・各州の評価機関(Valuer-General's Office等)によって評価される市場価値(market value)による州もあるが、ニューサウスウェールズ州やクィンズランド州、ヴィクトリア州等のように時価評価手法である剥奪法(詳細については上記注参照)が用いられることも多く、公共用地については、当該土地を奪われた場合に置き換えられるものはその現在の使用状況における市場購入価格で評価し、置き換えられないものはそれから得られるであろう将来の現金収入の純現在価値で評価する。</li> <li>・余剰土地は市場売却価格による。</li> </ul>
道路敷地	<ul style="list-style-type: none"> <li>・道路敷地の評価については、各州さまざまな方法を採用している。</li> <li>・ニューサウスウェールズ州においては、各地方政府域内の都市部と田園部のヘクタール当たりの加重平均価値(Average Rateable Value)によることとされている。</li> <li>・西オーストラリア州においては、パース首都圏では周辺の土地の加重平均価値に基づき、それ以外の地域では、当該年度末に幹線道路省(Main Roads Department)が、当該地域の開発を考慮しない土地の価値として評価官長(Valuer General)が評価する、未利用かつ広大な土地の価値(unimproved broadacre values)に基づいて算定した価格とされている。</li> <li>・クィンズランド州では一般の土地と同様に剥奪法を用いる。</li> <li>・ヴィクトリア州では評価不可能ということで評価されず、今後の検討課題としている。</li> </ul>
道路	<p>ニューサウスウェールズ州で道路整備を担当する道路交通公社(Roads and Traffic Authority:RTA)は、道路や橋梁、道路信号網の評価については、減価後再調達価格(written down replacement cost)によるものとしており、ヴィクトリア等他の州において剥奪法を用いているところにおいても同様の評価方法が採用されている。この場合、道路には土工部分、舗装、排水設備、附属施設等も含まれる。</p>
住宅	<p>各州においては、建物と同様に扱われ、取得原価または減価後の時価による。ニューサウスウェールズ州では、公的住宅の評価は、所在地や住宅の状況を考慮して選んだサンプルを毎年市場価格によって評価している。</p>
上下水道等	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ニューサウスウェールズ州では他のインフラ資産と同様に、減価償却後現在価値(depreciated current cost)で評価する。現在価格の評価は剥奪法の方法に従う。</li> <li>・ヴィクトリア州では、ダム・導水路等の大規模供給システムと上下水道、排水路等の末端供給システムに区別され、大都市圏においては両者とも取得原価で、約70%の大都市圏以外の都市及びすべての地方においては前者は評価官が評価した再調達価格で、後者は評価官が剥奪法によって評価した価格とする。すべての施設について、経過年数と状態により減価を行う。</li> </ul>

### ③その他

#### ○民間資金によって整備されるインフラ資産の取扱い

各州では、民間による資金提供やB O T (Build-Operating-Transfer)方式等の民間資金による社会資本整備が実施されている。例えば、ニューサウスウェールズ州ではシドニーハーバートネルや高速道路M4、M5及びM2の3路線が現在実施中である。これらについては、A A Sによる会計基準が設定されていない。

そのため、同州の大蔵省はこのようなインフラ資産の取扱いについては、通常の民間資金提供によるインフラ整備の協定に基づく支払いは、運営報告書の支出として記録し、さらに、将来の支払約束についても注釈に記載することとしている。しかし、B O T方式のように、民間主体が当該インフラを設計、建設し、契約期間内運営・管理し、後に政府機関に返還するという協定の場合は、当該政府機関はその協定に基づく権益を資産として認識することとし、その権益は返還日における時価の当該政府機関の持分（民間部門は管理年数、政府機関は返還以降耐用年数到来までの年数の比率で持分を決定）によって評価され、当該資産が完成した日から協定期間中資産として財務状況報告書に計上することとしている。

#### ○各省庁財務報告におけるインフラ資産の計上方法

各省庁におけるインフラ資産の財務報告上の取扱いは、通常、連邦政府と同様に“Departmental”に計上されるが、首都特別区についてはニュージーランドと同様に政府のために各省庁が管理するという観点から“Administered”に計上される。

### (3)減価償却

#### ①減価償却の方法

減価償却は有限の耐用年数が認識可能な資産すべてについて行われる。

その方法は原則として推定耐用年数期間にわたる定額法によって行われる。耐用年数は毎年見直されることとされている。

固定資産の取扱いに関するマニュアル等には、定率法や生産高比例法(unit method:実際の物量的な利用量によって減価償却を行う方法)などが採りうる方法として挙げられているが、実際の適用に際してはほとんどが定額法によっている

(なお、西オーストラリア州における発電設備等は定率法を採用している。)

土地及び建設中の資産については、減価償却を行わない。

なお、減価償却費は概念上の費用であり、収入及び支出報告書の支出として記載されるが、現金収支報告書には記載されない。

## ②インフラ資産の減価償却

インフラ資産も一般の固定資産と同様に、耐用年数期間において定額法により減価償却される。

しかし、ニューサウスウェールズ州では、道路・橋梁のような資産は長期間耐用し、明確な耐用年数が決定できないことから、これらについては、道路交通公社(RTA)が作成する舗装管理システム及び橋梁情報システムの現況データに基づいて減価償却額を算定する(いわゆる更新会計(renewals accounting))。具体的には、毎年の減価償却額に1年間の摩耗、機能低下による実際の道路状態の変化を反映させることとし、年度当初における評価額と年度末における現状を反映した減価後再調達価格を比較することによって算定する。

また、西オーストラリア州では、大都市圏のアスファルト舗装道路以外の道路の舗装及び排水設備について、道路舗装状況の変化に応じた方法によって耐用年数期間にわたって減価償却を行う。道路舗装状況の変化は、舗装の総体的な基準である道路荒廃度(road roughness counts)による。幹線道路については、3つの異なる舗装状態を含む指標(a pavement Condition Index)が開発される予定とされている。耐用年数についての原則は、(a)舗装、排水設備の耐用年数は50年を限度とする、(b)土工部分については200年の耐用年数とする、(c)大都市圏の道路の舗装及び排水設備は40年の耐用年数を採用する、である<sup>5)</sup>。

## ③耐用年数

耐用年数については、具体的な年数の記載のない財務報告が多いが、年数が記載されているものの例は以下のとおりである。

○首都特別区「会計方針マニュアル(Accounting Policy Manual)」(1996年9月)

<sup>5)</sup> 準備段階として作成された1994-95年度連結財務報告においては、舗装状況のデータが使える場合は上述のとおりであるが、使えない場合については、砂利敷道路の耐用年数を12年とすることを除き、減耗率2.5%として減価償却されることとされている。また、橋梁についてはそのタイプによって50年から100年の耐用年数を用いることとされている。

このマニュアルの「第6章 資産(Assets)」においては、すべてのインフラ資産(Infrastructure Assets)が減価償却が行われることとされており、減価償却の項目において、以下のような耐用年数がガイドラインとして設定されており、正確な耐用年数は個々の主体が決定することとされている。

〈表-IV-5〉首都特別区における固定資産の耐用年数

固定資産の種類	耐用年数
建物(Buildings)	30～40年
橋梁(Bridges)	
-木及び鉄製(Timber and Steel)	30～40年
-コンクリート及び鉄製(Concrete and Steel)	80～100年
主要放水路及びため池 (Main drains and water retarding basins)	75～85年
舗装道路及び街路(Sealed roads and streets)	
-建設(construction)	20～40年
道路元舗装及び主な再舗装 (Original surface and major resurfacing)	
-瀝青舗装(bituminous seals)	7～10年
-アスファルト舗装(asphalt surfaces)	15～20年
未舗装道路(Unsealed roads)	5～10年
下水管路(Sewerage piping)	90～100年
水道管路(Water supply piping)	65～95年

当該マニュアルでは、減価償却の方法についていくつかの採用可能な方法が提示されているのみであり、定額法、定率法、生産高比例法の3種類が挙げられている。それぞれ定額法が一般的に使用される方法とされており、定率法は技術革新が早いコンピュータ等に適用され、生産高比例法は特定の設備等に適用されるものとされている。

○西オーストラリア州連結財務報告(1996年12月)

西オーストラリア州連結財務報告における耐用年数は表-IV-5のとおりである。

〈表-IV-6〉西オーストラリア州における固定資産の耐用年数

固定資産の種類	耐用年数
建物	40～50年
ダム、貯水池、パイプライン及びその附属物	50年～
道路の舗装及び排水設備	
-舗装、排水設備	～50年
-土工部分	200年
-砂利敷道路	12年
-橋梁	50～100年

なお、これらの資産は耐用年数期間にわたって定額法により減価償却される。このほか、栈橋及び港湾施設、軌道については、推定耐用年数分の減耗率を用いて定額法による。また、発電設備、ガス精製設備、送電線及び供給管については、耐用年数が合理的に決定できる資産については定額法により、正確な耐用年数が決定できないもの（需要の変化に伴って拡張・改良される供給管等）については定率法(reducing balance method)による。

(参考)連邦統計局(Australian Beaurau of Statistics)発行「国民経済計算(National Accounts)」における耐用年数等

国民経済計算においては、資本ストック推計のために耐用年数を推計している。ここでは、道路等の一般政府の保有する構築物や公的企業が保有する上下水道、都市交通等の構築物についても耐用年数が推計されている。

固定資産の種類	耐用年数
公営企業(上下水道、構築物)	50～100年
(都市交通、構築物)	55年
(鉄道輸送、構築物)	80年
一般政府(道路、新設道路)	75年
(道路、改良道路)	35年
(道路、舗装)	10年

推計の方法は、他のOECD諸国の推計値や比較可能な民間産業の推計値、税法上の耐用年数を加重平均している。ただし、道路のみは民間及び公的部門に比較する対象がないことから、専門家の意見に基づいて決定されている。

なお、資本ストック推計の際の減価償却の方法は定額法による。

#### (4) 資本費用(Capital Charges)

資本の有効活用及び効率的管理を促進するため、資本を保有するコストとして「資本費用」が導入される例は、ニュージーランドや英国においても見られる。オーストラリアにおいては、連邦政府では導入されていないが、ヴィクトリア州や首都特別区など一部州政府等の中では導入しているところがある。

なお、南オーストラリア州やタスマニア州においても資本費用の導入について、現在検討中である。

##### ① ヴィクトリア州

###### ○ 資本費用制度

ヴィクトリア州においては、1994年財政管理法の制定に伴い、財政管理改革(Financial Management Reform)が進められ、その一環として1994-95年度予算

から、州政府が拠出する資本に関する費用を各省庁のものとし、資産保有の合理化を促進するため、全政府機関及び議会について資本費用制度が導入された。

資本費用は、資産の維持管理を促進することにより、より有効活用をする目的で導入されるもので、外部からの民間ベースの利率による借金と税金から成る資本への投資資金のコストを反映させるものである。

#### ○資本費用の算定方法

導入当初の1994-95年度及び95-96年度においては、以下の算定方法により資本費用額が決定された。

各省庁における州政府の資金による資本支出額(a department's State-funded capital outlays)×8%

資本費用の料率は、大蔵・財務省(Department of Treasury and Finance)が毎年秋に経済及び財政状況や次年度の予算方針等を発表する秋期経済報告(Autumn Economic Statement)において設定する。

1996-97年度以降については、当初の予定では前年度出された各省庁財務報告の貸借対照表に基づいて算定されることとされていたが、依然として上記と同様に州政府から各省庁への資本支出に基づいて算定されている。

#### ○資本費用の取扱い

資本費用は、毎年度の予算書の経常支出(current outlays)の項目において、純支出額を算出するための控除項目(つまり、政府が各省庁から受け取った額)として記載される。

また、各省庁の財務報告では、特別に資本費用の項目を立てている省庁はほとんどないが、会計検査院(Victorian Auditor-General's Office)はその運営報告書の中で、支出項目に財務費用(Finance Charges)という項目を立て、その中に資本費用を含めていることを明記している。なお、資本費用は、現金収支報告書の運営活動による現金支払の項目にも含まれ、各省庁は実際に政府に対して資本費用を支払うこととされている。

### ②首都特別区(ACT)

#### ○資本費用制度

ACTでは1995-96年度から全省庁において発生主義会計を導入しており、各省庁の財務報告作成に当たっての詳細な方法については財務管理局(Office of



Financial Management)発行の会計方針マニュアルにより明らかにされている。

資本費用については、1996-97年度の財務報告より導入されており、同年度版マニュアルの第8章「資本(Capital)」のなかで資本費用を計上することが記載されている。資本費用はそれぞれの報告主体の毎会計年度終了時点における純資産価値(net worth)に対して政府が課金するものとされており、政府にとっては、アウトプットを生み出す際に投資された純資産についての還付ということが出来る。資本費用の計上によって、資本投資の決定の質的向上、より良い資源利用の促進、当該政府機関の業績評価と同一サービス等の代替供給者への評価基準の提供等が図られる。

#### ○資本費用の算定方法

資本費用の算定方法は以下の式による。

各省庁の資本基礎(departmental capital base)×料率

##### ・各省庁の資本基礎

各省庁の資本基礎は、各省庁が業務のために所有する実物資産の純資産価値である。具体的には、各省庁の貸借対照表における純資産額(総資産額－総負債額)によって導出される。

##### ・料率

資本費用料率は、各省庁別に独自の料率が設定される。設定の考え方は、民間部門に類似のサービス等を提供する主体がある場合は、当該民間主体の債務や資本調達のコストを参考にして設定される。そのような主体がない場合は、公債等の未収利息の最高利率と未払利息の最低利率との間の適正な料率によって設定される。

#### ○資本費用の取扱い

財務報告においては、各省庁の運営報告書(Operating Statement)の運営結果(Operating Result:総収入(total revenue)－総支出(total expence)の額)の下欄に独立の支出項目として記入されることとされている。

資本費用の計上は、適用されるアウトプット項目の額を増加させることになるが、それに見合った額が資本への支出として資金供与されることから、財政的には差引きゼロになる。

## 9. 地方政府会計制度の状況

オーストラリアには、主にCity(市)とShire(郡)で構成される約750の地方政府がある。

SACやAAS等の会計基準は、連邦や州政府のみならず、これら地方政府においても適用される。地方政府に関する会計基準については、AAS27「地方政府による財務報告」が1991年7月に設定されており、原則としてこれにしたがって財務報告を作成することとされている。また、地方政府の財務報告は属する州政府の地方政府法(Local Government Act)に根拠規定が置かれ、これに基づき毎年度の財務報告を行っている。

### (1) AAS27の概要

AAS27では、地方政府においても完全発生主義による財務報告の作成を求めている。インフラ資産についても、認識可能な資産はすべて財務状況報告書において認識することとされている。また、1996年7月には、後に設定されたAAS29及び31と整合させるための修正が行われた。

### (2) 地方政府会計制度の状況

地方政府においては、概ねAAS27にしたがったかたちでの発生主義会計の導入が進んでいる。

#### [地方政府財務報告の実例]

ヴィクトリア州のグレンエイラ市(City of Glen Eira)政府の1996-97年度の財務報告では、発生主義会計に基づき、複式簿記による財務報告を作成している。

#### ○財務報告の概要

作成される様式は、財務状況報告書(貸借対照表)、運営報告書、純資産変動報告書(Statement of Changes in Equity)、現金収支報告書及び注釈である。

#### ○インフラ資産の取扱い

地方政府は、道路、下水道、公園等のインフラ資産の整備・管理を行っており、これらの資産については、土地及び構造物すべてが評価される。

・取得時の評価：取得原価主義による。取得価額には資材費・人件費等も含む。

- ・道路敷地の評価：道路敷地は、市の所有で売却することのないものとして評価することとされている。
- ・再評価：4年毎に再評価される。再評価の方法は減価後の再現価格 (recoverable amount) による。
- ・減価償却：以下の耐用年数の間、定額法により減価償却額を算定する。なお、土地は減価償却しない。

〈表-IV-7〉 グレンエイラ市における固定資産の耐用年数

固定資産の種類	耐用年数
建物	50～100年
道路舗装	10～25年
道路土工部	30～100年
歩道、附帯設備、信号	10～40年
下水施設	50～100年
公園等設備	8～20年

### (3) 地方政府における発生主義会計の問題点

完全発生主義を採用しているAAS27の規定については、特にインフラ資産の取扱いについて論争がある。特に、適正手続を経て設定された会計基準を覆すような法制化がなされるという事態も生じている(Carnegie, G & West, B(1997))。

例えば、クィーンズランド州では、ブリスベン市の財務報告において道路敷地が評価されていることについて、同州会計検査院長が反対意見を付し、1994年には州議会が州地方政府法を改正し、地方政府が管理する保留地や道路敷地については財務報告には含めないという地方政府財務基準を法制化した。これを受けて、PSASBはAAS27を改正し、道路敷地の評価についてはとりあえず保留とし、1999-2000年度末までにその評価の困難性が克服可能かどうか検討することとなったが、事実上評価をあきらめたものと受け止められている。

## (補論) 連邦政府の発生主義予算

連邦政府の財政改革は、インプットを重視する財政管理からアウトプット及びアウトカムを重視する財政管理へ移行するという観点により改革が進められてきており、その目的のために発生主義会計に移行するとともに、それを予算に反映させることにより総合的な財政管理をすすめるため、発生主義予算の導入が検討されている<sup>6)</sup>。

連邦政府では、1996-97年度の監査済連結財務報告を踏まえて1998-99年度予算から一部の省庁において発生主義予算の試行を開始し、1999-2000年度予算から全省庁に発生主義予算を導入する予定としており、現在その準備が進められている。

### 1. 発生主義予算導入の背景

発生主義に基づく予算・会計制度の導入の共通の背景として、財政状況の悪化等を踏まえて公的部門がより競争力のある、効率的で効果的なものとなるべく構造的、文化的な変化が求められていることがある。これらは一連の公的部門の改革の動き及び「政府の財政及びその将来の見通しの現状について十分な情報を与えられることがオーストラリア国民の権利である」という予算公正憲章(Charter of Budget Honesty)の考え方とも共通している。

発生主義予算の導入は、前述の1996年NCOA報告の完全発生主義システム導入に関する提言が政府において採択され、それを受けて1997年2月に出された財務大臣報告に基づいている。

### 2. 発生主義予算の概要

財務大臣報告において、連邦政府が採用すべき予算制度として提案されている制度は、「アウトカム及びアウトプットベースの発生主義予算(Outcome and Output Based Accrual Budgets and Estimates)」という資源管理型の予算制度である。

この制度は、アウトプット及びアウトカムの項目別に発生主義に基づく予算管理をするもので、単に費用認識を現金主義から発生主義に変更するだけでなく、測定される費用の定義に焦点を当てたもので、アウトカムやアウトプットの定義、

<sup>6)</sup> 各州政府等においても発生主義予算の導入が進められており(表-3参照)、それに先立ってアウトプット管理(Output Management)を導入し、発生主義予算へ移行されている。

費用、量、質及び適時性などの業績測定等を重視するものである。

この方式では、アウトカム及びアウトプットは発生主義により費用算定されるが、その支出は現金収支の範囲内に限定される。そのため、現金主義による予算作成も引き続き作成される。

なお、ニュージーランドやオーストラリアの首都特別区で既に採用されている発生主義予算は、政府が各省庁からサービスを購入するという、政府と各省庁が購入者と供給者として個別に機能するというかたちの方式を導入している。この方式はより進んだものではあるが、財政的にも時間的にも問題があり、採用は見送られた。

### 3. 発生主義予算の様式

NC o A報告における提言によれば、発生主義予算では以下の4つの様式が作成される予定である。これらの様式においては、当該年度の実績見込み、次年度の予算及び次々年度以降3年間の事前見積りの額を掲載する。

- ・ 運営予算書：歳出及び歳入予算に関する予算書
- ・ 資本予算書：資本支出に関する予算書
- ・ 現金収支予算書：現金の受払いの管理のための予算書
- ・ 資産及び負債予算書：予算執行に基づく資産及び負債の変化に関する報告書

### 4. 発生主義予算導入による効果

[各省庁にとっての効果]

- ・ 運営及び政策決定に要する全費用が認識される
- ・ 支出ではなく投資としての資本支出が明確になる
- ・ 現金のみならず資産や負債、未実現の収入・支出等全資産の管理が可能となる
- ・ 財務報告による業績を予算において期待される業績に反映できる

[政府にとっての効果]

- ・ 政府部門のすべての財政状況を正確に把握できる
- ・ より民間的に投資構造を分析できる
- ・ より良い財務業績を達成するための予算編成が可能となる

[議会及び国民にとっての効果]

- ・ 政府の財政状況や管理される資源等に関するより良い情報が得られる

〈表－Ⅳ－８〉  
連邦政府連結財務報告(1994-95年度)

経済活動別収入・支出報告書 (Statement of Revenues and Expenses by Economic Type)

収入	1995 百万豪\$
税金	
所得税	70,089
売上税	12,024
消費税	12,047
関税	3,443
他の税金、手数料、罰金	5,699
税金小計	103,302
非税金収入	
物品及びサービス売却収入(含使用料)	22,776
利息及び配当金	4,049
外国為替純差益	-
他の非税金収入	2,987
非税金収入小計	29,812
収入計	133,114
支出	
物品及びサービス	
賃金	21,320
備品	16,385
減価償却及び消却	4,839
資産評価切下額	680
外国為替純差損	495
他の物品及びサービス支出	19
物品及びサービス費小計	43,738
補助金、給付及び助成金	
補助金	3,894
個人給付	51,075
助成金	
対民間	4,140
対州及び準州	29,478
対外国	1,107
補助金、給付及び助成金小計	89,694
利息その他	
利息及びその他の財務費用	10,281
資産売却損失額	56
利息その他小計	10,337
支出計	143,769
運営結果	-10,655

連邦政府連結財務報告(1994-95年度)

資産・負債報告書(Statement of Assets and Liabilities)

	1995 百万豪\$
<b>負債</b>	
<b>債務</b>	
国債	89,468
借入金	11,843
リース	695
預り金	7,546
当座借越高	312
その他	15,625
<b>債務小計</b>	<b>125,489</b>
<b>引当金及び未払金</b>	
人件費	74,786
備品	13,183
個人給付	1,249
補助金	-
助成金	8,567
通貨発行	18,538
還付税引当金	-
他の引当金及び未払金	19,729
<b>引当金及び未払金小計</b>	<b>136,052</b>
<b>負債計</b>	<b>261,541</b>
<b>資本</b>	
成果累積額	-88,334
準備金	14,836
連邦機関株式	103
<b>資本計</b>	<b>-73,395</b>
<b>負債+資本計</b>	<b>188,146</b>
<b>資産</b>	
<b>財務資産</b>	
現金	3,196
受取債権	64,267
投資	41,721
未収金	-
他の財務資産	1,674
<b>財務資産小計</b>	<b>110,858</b>
<b>非財務資産</b>	
土地及び建物	24,027
インフラ、設備資産	42,567 →NOTE27
棚卸資産	7,713
無形資産	114
他の非財務資産	2,867
<b>非財務資産小計</b>	<b>77,288</b>
<b>資産計</b>	<b>188,146</b>

連邦政府連結財務報告(1994-95年度)

現金収支報告書(Statement of Cash Flow)

	1995 百万豪\$
<b>運営活動</b>	
受取現金	
税金、手数料及び罰金	103,224
物品及びサービス売却	22,202
利息及び配当金	4,049
その他	2,745
<b>受取現金計</b>	<b>132,220</b>
支払現金	
賃金等	18,343
備品	19,944
補助金	3,894
個人給付	50,908
助成金	35,288
利息及び他の財務費用	10,237
その他	293
<b>支払現金計</b>	<b>138,907</b>
<b>運営活動による正味現金残高</b>	<b>-6,687</b>
<b>投資活動</b>	
受取現金	
資産売却	40
設備資産売却	647
前払金還付	260
その他	3,363
<b>受取現金計</b>	<b>4,310</b>
支払現金	
設備資産購入	8,460
その他	2,691
<b>支払現金計</b>	<b>11,151</b>
<b>投資活動による正味現金残高</b>	<b>-6,841</b>
<b>財務活動</b>	
受取現金	
通貨発行	961
借入金	14,053
その他	30
<b>受取現金計</b>	<b>15,044</b>
支払現金	
その他	154
<b>支払現金計</b>	<b>154</b>
<b>財務活動による正味現金残高</b>	<b>14,890</b>
<b>保有現金純増額</b>	<b>1,362</b>
<b>75年度当初現金残高</b>	<b>1,522</b>
<b>年度末現金残高</b>	<b>2,884</b>



連邦政府連結財務報告(1994-95年度)

非財務資産(Non-financial Assets)

NOTE 27 土地及び建物、インフラ及び設備資産  
(Land and Buildings, and Infrastructure, Plant and Equipment)

項目	土地	建物	土地及び 建物計	軍備	コンピュータ ハードウェア ソフトウェア	インフラ、 設備資産	インフラ、 設備資産計
<b>総価値</b>							
1994年7月1日時点	6,172	19,378	25,550	31,428	241	28,893	60,562
付加額							
ファイナンス	-	-	-	-	-	21	21
その他	105	1,241	1,346	1,949	45	5,120	7,114
再評価	-	455	455	-	-	1	1
廃棄	-61	-221	-282	-697	-	-139	-836
調整	-	-	-	-	-	3,928	3,928
1995年6月30日時点	6,216	20,853	27,069	32,680	286	37,824	70,790
<b>減価償却累計額</b>							
1994年7月1日時点	8	840	848	11,240	143	8,066	19,449
廃棄	8	-5	3	-696	29	-57	-724
当年度賦課額	1	332	333	978	4	3,524	4,506
再評価	-	-64	-64	-	-	-	-
調整	-	1,922	1,922	1,641	-	3,351	4,992
1995年6月30日時点	17	3,025	3,042	13,163	176	14,884	28,223
1995年6月30日時点の 純帳簿価格	6,199	17,828	24,027	19,517	110	22,940	42,567
1994年7月1日時点の 純帳簿価格	6,164	18,538	24,702	20,188	98	20,827	41,113

〈表-Ⅳ-9〉  
連邦交通・地域開発省1996-97年度財務報告  
(Department of Transport and Regional Development)

省庁分資産及び負債 (1997年6月30日時点)  
(Departmental Assets and Liabilities)

	1996-97 千豪\$	1995-96 千豪\$
負債		
その他	690	1,382
負債計	690	1,382
引当金及び未払金		
賞金等	16,044	21,979
備品	671	930
その他	87	87
引当金及び未払金計	16,802	22,997
資本		
成果累積額	1,803	-5,335
準備金	106	115
資本計	1,909	-5,220
負債及び資本計	19,401	19,159
財務資産		
現金	30	46
受取債権	5,886	42
財務資産計	5,916	88
非財務資産		
土地及び建物	272	301
インフラ、設備資産	9,983	15,378
棚卸資産	355	368
無形資産	559	1,150
その他	2,315	1,873
非財務資産計	13,485	19,701
資産計	19,401	19,159
流動負債	7,289	11,027
固定負債	10,203	13,351
流動資産	8,587	2,328
固定資産	10,814	16,831

管理分資産及び負債 (1997年6月30日時点)  
(Administered Assets and Liabilities)

	1996-97 千豪\$	1995-96 千豪\$
負債		
借入金	246,057	-
負債計	246,057	0
引当金及び未払金		
補助金	172	189
助成金	44,200	530,819
その他	8,747	15,668
引当金及び未払金計	53,118	546,676
資本		
成果累積額	255,302	-1,698,078
準備金	3,811,389	3,932,048
資本計	4,066,691	2,233,970
負債及び資本計	4,365,886	2,780,646
財務資産		
現金	413	22
受取債権	261,270	357,815
投資	4,060,638	2,367,774
未収金	8,011	12,684
財務資産計	4,330,332	2,738,295
非財務資産		
土地及び建物	34,620	39,121
インフラ、設備資産	328	4
棚卸資産	350	590
その他	235	2,635
非財務資産計	35,533	42,351
資産計	4,365,866	2,780,646
流動負債	71,963	352,904
固定負債	227,213	193,772
流動資産	47,290	54,529
固定資産	4,318,576	2,726,117

〈表-IV-10〉

西オーストラリア州連結財務報告 (1996-97年度)

連結財務状況報告書 (1997年6月30日終了年度)

(Consolidated Statement of Financial Position As at 30 June 1997)

	1997 百万豪\$	1996 百万豪\$ (未監査)
<b>流動資産</b>		
現金	368	216
投資	4,070	4,183
棚卸資産	517	489
受取債権	679	684
貸付金及び前払金	19	13
その他	333	217
<b>流動資産計</b>	<b>5,986</b>	<b>5,802</b>
<b>固定資産</b>		
投資	958	835
棚卸資産	258	280
受取債権	61	42
貸付金及び前払金	1,418	1,291
土地	14,581	12,819
建物	9,405	8,313
インフラ資産	18,305	18,009
設備資産その他	3,021	2,682
その他	370	339
<b>固定資産計</b>	<b>48,377</b>	<b>44,610</b>
<b>資産計</b>	<b>54,363</b>	<b>50,412</b>
<b>流動負債</b>		
未払金	535	492
借入金	3,342	2,492
賞金等	954	833
その他	872	1,044
<b>流動負債計</b>	<b>5,703</b>	<b>4,861</b>
<b>固定負債</b>		
借入金	9,035	9,282
賞金等	5,060	4,853
その他	803	729
<b>固定負債計</b>	<b>14,898</b>	<b>14,864</b>
<b>負債計</b>	<b>20,601</b>	<b>19,725</b>
<b>純資産</b>	<b>33,762</b>	<b>30,687</b>
<b>資本</b>		
剰余金累積額	3,800	3,407
その他準備金	29,962	27,280
<b>資本計</b>	<b>33,762</b>	<b>30,687</b>

→Note17

西オーストラリア州連結財務報告（1996-97年度）

Note17 インフラ資産 (Infrastructure)

	1997 百万豪\$	1996 百万豪\$ (未監査)
発電及び変電施設		
取得原価	3,273	3,108
減価償却累計額	(1,026)	(919)
	<u>2,247</u>	<u>2,189</u>
ガス供給施設		
取得原価	1,629	1,583
減価償却累計額	(480)	(411)
	<u>1,149</u>	<u>1,172</u>
道路ネットワーク		
取得原価	8,941	8,659
減価償却累計額	(2,433)	(2,307)
	<u>6,508</u>	<u>6,352</u>
貯水所及び供給施設		
取得原価	7,592	7,234
減価償却累計額	(253)	(61)
	<u>7,339</u>	<u>7,173</u>
その他のインフラ資産		
取得原価	1,462	1,473
減価償却累計額	(400)	(350)
	<u>1,062</u>	<u>1,123</u>
インフラ資産純計	<u>18,305</u>	<u>18,009</u>

〈表-IV-11〉

ニューサウスウェールズ州道路交通公社財務報告(1996-97年度)

(Roads and Traffic Authority of New South Wales)

運営報告書(1997年6月30日終了年度)

(Operating Statement for the year ended 30 June 1997)

1995/96 千豪\$		1996/97 千豪\$
	<b>支出</b>	
	運営支出	
108,316	人件費関係	107,623
180,205	他の運営支出	162,245
654,679	維持管理費	658,124
40,288	減価償却費	-55,092
3,661	補助金	10,121
135,741	財務費用	122,116
472,006	他の支出	163,351
<b>1,594,896</b>	<b>支出計</b>	<b>1,168,488</b>
	<b>マイナス:</b>	
	<b>保有収入</b>	
111,820	商品及びサービス売却収入	101,903
19,584	投資収入	16,831
37,385	税金、手数料等収入	16,061
11,596	贈与	13,632
791,501	他の収入	54,899
<b>971,886</b>	<b>保有収入計</b>	<b>203,326</b>
-1,687	固定資産売却による利益(損失)	-12,352
<b>624,697</b>	<b>純サービス費用</b>	<b>977,514</b>
	<b>政府による贈与</b>	
880,800	経常支出	938,809
814,839	資本支出	760,184
<b>1,695,639</b>	<b>政府による贈与計</b>	<b>1,698,993</b>
1,070,942	当年度余剰(欠損)	721,479
-8,020,936	特殊事項	-
<b>-6,949,994</b>	<b>特殊事項調整後当年度余剰(欠損)</b>	<b>721,479</b>

ニューサウスウェールズ州道路交通公社財務報告(1996-97年度)  
(Roads and Traffic Authority of New South Wales)  
財務状況報告書(1997年6月30日終了年度)  
(Statement of Financial Position for the year ended 30 June 1997)

1995/96 千豪\$		1996/97 千豪\$
	<b>資産</b>	
	<b>流動資産</b>	
57,535	現金	33,950
56,035	投資	191,543
22,705	受取債権	26,656
7,745	棚卸資産	7,239
5,822	その他	16,563
<b>149,842</b>	<b>流動資産計</b>	<b>275,951</b>
	<b>固定資産</b>	
37,763,357	有形固定資産	38,901,324
119,903	受取債権	30,282
483,613	その他	467,969
<b>38,366,873</b>	<b>固定資産計</b>	<b>39,429,575</b>
<b>38,516,715</b>	<b>資産計</b>	<b>39,705,526</b>
	<b>負債</b>	
	<b>流動負債</b>	
192,233	未払金	212,251
172,284	借入金	154,302
85,717	賃金等	82,277
6,262	保険・補償	6,252
29,175	その他	38,807
<b>485,671</b>	<b>流動負債計</b>	<b>493,889</b>
	<b>固定負債</b>	
988,870	借入金	991,288
369,431	人件費	334,829
1,378	保険・補償	1,353
473,369	その他	480,322
<b>1,833,048</b>	<b>固定負債計</b>	<b>1,807,792</b>
<b>2,318,719</b>	<b>負債計</b>	<b>2,301,681</b>
<b>36,197,996</b>	<b>純資産</b>	<b>37,403,845</b>
	<b>資本</b>	
2,905,234	準備金	89,604
33,292,762	貯蓄	34,014,241
<b>36,197,996</b>	<b>資本計</b>	<b>37,403,845</b>