

第11回 道路資産評価・会計基準検討会

開催日：平成16年11月30日（火）

場所：国土交通省4階特別会議室

【山本課長補佐】 それでは、定刻でございますので、ただいまから、第11回道路資産評価・会計基準検討会を始めさせていただきます。委員におかれましては、お忙しい中、ご出席を賜りまして、まことにありがとうございます。

それでは、早速でございますが、資料の確認をさせていただきたいと思います。お手元に用意してあると思いますが、まず、議事次第、それから委員名簿、本日の配席図。

それから、本日第11回目の検討会の資料ということで、資料1「パブリックコメントに対する回答案」。資料2「道路資産（償却資産）の引き継ぎ方法等」でございます。資料3といたしまして、「その他の検討課題」。

それから、参考資料といたしまして、参考資料1「WG議事メモ」ということで、16年8月30日、11月12・18日のそれぞれの議事メモでございます。

それから、参考資料の2番目といたしまして、本検討会において検討されました会計基準等の骨子ということでございます。

資料等、漏れはございませんでしょうか。

それでは、これ以降の議事につきましては、黒川委員長にお願いしたいと存じますので、委員長、どうぞよろしくお願いいたします。

【黒川委員長】 はい、承知いたしました。本日は、まず最初に、事務局から、道路資産評価・会計基準検討会において検討されました道路資産の評価方針及び高速道路事業の会計基準等の骨子に寄せられましたご意見の報告をお願いいたします。

続きまして、ご意見に対する私どもの回答案の説明を、やはり事務局のほうにお願いいたします。その後、この回答案の審議をこの場で行いたいと思います。それでは、事務局、よろしくお願いいたします。

【新日本監査法人（山下）】 それでは、ご説明させていただきます。右上、資料1「パブリックコメントに対する回答案」という資料をお開けください。パブリックコメント案に対する回答案でございますが、平成16年9月10日から平成16年10月12日まで「道路資産評価・会計基準検討会において検討された道路資産等の評価方針及び高速道路事業の会計基準等の骨子」について、ホームページを通じてご意見を募集したところ、2

件のご意見が寄せられたところでございます。お寄せいただいたご意見と、それに対する検討会の見解について次のとおりになりたいということで、ご審議をお願いする次第でございます。

それでは、2件のパブリックコメント及び回答案について説明させていただきます。まず、パブリックコメント1でございますが、今回の骨子案は、道路関係4公団の解散、そして、新たに機構及び会社が成立される、その設立時における資産評価である。まさしくフレッシュ・スタート法（資産を新たに経営資源の委託、受託関係が生じた時点において時価に評価替えする方法）の採用であるため、ある程度ラフな考え方に立たざるを得ないものであることは理解する。しかし、会計学の神学論争でなく、どのようなフレッシュ・スタートがこれからの機構や新会社の経営の安定に大切かが重要である。いわば、会計フォームによる新経営戦略づくりである。

会計フォームのスタートに当たり、その視点が少し欠けてはいはしないか。以下の意見を述べてみたい。また、幾つかの疑問点の質問をしてみたい。

1. 道路資産評価について

再調達原価方式をとるという考え方は理解できる。しかし、道路公団は「標準的単金方式」、他の公団は「デフレーター調整方式」をとっているが、この両方の出し方の細目については計算方法が具体的に示されていないが、この数字の入れ込み方と計算方法が違うのではないか。結果の数字の違いを、資産評価金額の総額から判断してそう感じざるを得ない。つまり、現在資産評価において、何らかの方法で出された現公団の「本決算」と比較して、この再調達原価方式をとった結果の数字のほうが低いのはどうも理解しづらい。

50年間以上もの長い期間の土地価格や物価の変化の中で、物価水準などの変化を内に入れ込み計算した場合、資産評価が10兆円以上の開きがあるとは考えにくい。再調達原価のほうが、現在の「本決算」による数字より大きくなるほうが望ましいのではないか。

2. 議論の経緯の中で、「機構は債務を返済することが第一の目的であり、簿価を回収することができれば、今日的観点から十分である」という考え方は、全体像を見失う。

現在の認識をしっかりとつかまねば、各新会社のこれからのスタート時における割り振り、リースの割り振りの基本根拠がつかみにくくなる。

政治的に45年間の返済が決められたが、本来は、この資産評価の把握と耐用年数の物理的寿命を基本として、返済期間が決められるべき性質のものではなかったのか。この順序が逆で、政治的に進められてきた。ゆえに、もう一度フレッシュスタートに当たり、こ

の議論を巻き起こし、実際の耐用年数に基づいた考え方に立ち戻るべきである。本来、もともとの考え方に無理がある。P 32の②にも、そのことが少し言及されている。

以下、質問としまして、現在の「本決算」の資産評価方法は？

②としまして、前にも述べたが、資産がなぜ10兆円以上も違うのか。減価償却のやり方に問題があるのでは？

③固定負債・流動負債は簿価評価であるのに、「本決算」と「民間並み」の数字が違うのはなぜか。

④損益についても、業務収入や経常費用に「本決算」と「民間並み」の差があるのはなぜか。

⑤残存価額について、税務上の取り扱いに準じて10%にするのは大き過ぎるのではないか。

このようなパブリックコメントに対しまして、検討会の回答案といたしましては、まず、意見の部分を改めてくり出して、提示してございます。

道路公団は「標準的単金方式」、他の公団は「デフレーター調整方式」をとっているが、この数字の入れ込み方と計算方法が違うのではないか。

現在資産評価において、現公団の「本決算」と比較して、この再調達原価方式をとった結果の数字のほうが低いのはどうも理解しづらい。物価変動などの変化を内に入れ込み計算した場合、再調達原価方式のほうが、現在の「本決算」による数字より大きくなるほうが望ましいのではないか。

検討会の見解といたしましては、日本道路公団については、文書保存期間後の取得原価のデータがないという事情により「標準的単金方式」を採用しております。道路資産の評価方法は再調達原価方式としましたが、この「標準的単金方式」と首都公団・阪神公団・本四公団が採用している「デフレーター調整方式」については、算定方法は異なるものの、各々公団が実務上の制約条件のもと、考えられる中で最適な方法を選んだ結果であり、いずれについても、再調達原価の算定方法として評価されるものと考えております。参照として、骨子の該当箇所を掲げました。該当箇所を示しております。

各々の公団法で規定される法定決算（ご意見の「本決算」、以下同じ）では、道路資産について、いわゆる償還準備金方式を採用しているため、減価償却を実施しておらず、また建設中金利を原価に算入しております。これに対し、再調達原価方式の場合、償却資産については、減価償却を行うこと、また、非償却資産及び高速自動車国道の償却資産につい

での建設中金利を資産額に含めていないことなどにより、結果的に法定決算より資産の評価額が小さくなることとなりました。

また、意見といたしまして、議論の経緯の中で、「機構は債務を返済することが第一の目的であり、簿価を回収することができることがわかれば、今日的観点から十分である」という考え方は、全体像を見失う。

これに対しまして、検討会の見解といたしましては、検討会としては、「機構は債務を返済することが第一の目的であり、簿価を回収することができることがわかれば、今日的観点から十分である」という考え方はとっておりません。適正な資産価値・コストの算定を行うことが重要であると考えております。

また、意見といたしまして、政治的に45年間の返済が決められたが、本来は、この資産評価の把握と耐用年数の物理的寿命を基本として、返済期間が決められるべき性質のものではなかったのか。もう一度フレッシュスタートに当たり、この議論を巻き起こし、実際の耐用年数に基づいた考え方に立ち戻るべきである。

このご意見に対しましては、ご意見については理解しますが、返済期間の決定は、検討会への付託の範囲外であります。返済期間の45年間は、機構法第31条第1項において定められた期間であり、検討会としては、この期間を前提に議論を行ってまいりました。

一般の経済取引においても、債務の返済期間は債務にかかわる取引条件として決まるものであります。債務の返済期間と債務の調達によって取得した資産の耐用年数は必ずしも一致するものではありません。なお、パブリックコメントの中に骨子に対するご意見のほか、下記のご質問項目が含まれておりましたので、ご参考までに、検討会としてご回答させていただきます。

先ほどの、「以下質問」というところに当たるものでございます。

質問。現在の「本決算」の資産評価方法は？ というところですが、法定決算では、料金収入などから管理費等の費用を差し引いた額を借入金の返済にあて、その累計額を「償還準備金」として計上する償還準備金方式を採用しております。

民間企業並財務諸表では、土地などを除く有形固定資産について減価償却を行っているのに対し、法定決算の道路資産は減価償却を行っておらず、建設投資額を表示しています。

また質問といたしまして、前にも述べたが、資産がなぜ10兆円以上も違うのか。減価償却のやり方に問題があるのでは？ というご質問に対しましては、検討会の見解、法定決算では、償還準備金方式を採用しているため、道路資産について減価償却を実施してお

らず、また建設中金利を原価に算入しております。これに対し、再調達原価方式の場合、償却資産について減価償却を行っており、減価償却累計額は、道路関係4公団合計で1兆4兆2,900億円に及んでおります。

おめくりいただきまして、質問といたしまして、固定負債・流動負債は簿価評価であるのに、「本決算」と「民間並み」の数字が違うのはなぜか。

法定決算と民間企業並財務諸表で、それぞれ流動負債、固定負債の金額が異なっている主な理由は次のとおりです。

民間企業並財務諸表の会計処理方法の採用に当たっては、法定決算とは異なり、固定負債とされている1年以内償還予定道路債券及び1年以内返済予定長期借入金を流動負債に振り替えております。また、固定負債に計上されている資産見返勘定を、民間企業並財務諸表では負債に計上せず、資本の部の利益剰余金に計上しています。

また、ご質問といたしまして、損益についても、業務収入や経常費用に「本決算」と「民間並み」の差があるのはなぜか。

検討会の見解といたしましては、法定決算と民間企業並財務諸表で、それぞれ業務収入、経常費用に差が出ている主な理由は次のとおりです。

業務収入については、民間企業並財務諸表では税抜きで処理している消費税等を、法定決算では税込み処理していることによって差が出てきております。

また、経常費用については、民間企業並財務諸表では、消費税等を税抜きで処理しているほか、道路資産（償却資産）について減価償却費を計上しています。これに対し、法定決算では、消費税等を税込みで計上しているほか、道路資産（償却資産）について減価償却費を計上していません。

おめくりいただきまして、6ページになりますが、残存価額について、税務上の取り扱いに準じて10%にするのは大き過ぎるのではないかというご質問については、償却計算上の便宜であるとともに、耐用年数が安全率を勘案して、物理的寿命よりも保守的に決定されているという意味もあるため、税法にならい10%の残存価額を用いることにいたしました。

一方、本四公団の長大橋のように、物理的な寿命の考え方、設計、施工監督、管理に関する考え方に基づき決定した耐用年数を採用したものについては、残存価額をゼロといたしましたということでございます。

続きまして、おめくりいただきまして、7ページ。パブリックコメント2、これは日本

公認会計士協会よりちょうだいしたパブリックコメントになります。

まず、パブリックコメントの全文でございますが、

1. はじめに

公的部門に関する会計については、政府・行政部門とそこから切り出された事業部門との関連を明確にした上での検討が必要である。今回、高速道路事業等の件については、まず、道路の建設・維持・更新に係るコストの発生の態様と、そこにおける負担者の関係及びコストの管理責任を明らかにして、その管理責任を明確化した後の個々の事業体における会計のあり方を検討すべきものであると考える。

今回の骨子については、そのような基礎的検討以前に民営化後の事業体の形成が定められているため、決められた枠組みの中での検討に苦勞されたことを推察するところである。したがって、全体的には、各種可能性の検討後の結論であることがうかがえ、その適正なコストの把握のための基準化について、大筋において賛意を表するものであるが、以下の点においてコメントを申し上げる次第である。

2. 会計報告の目的とディスクロージャーについて

会計報告の目的には、道路資産の保有・貸付の実態等を骨子に記載されたもののほか、道路資産の所有・貸付・運営にかかわる毎期のコスト発生状況を入れる必要があると考える。

3. セグメントに係るディスクロージャーについて

会社における高速道路事業とその他の事業の区分については、必ずしも明確に規定されてはいない。少なくとも、事業の公的性格を考慮すると、証券取引法と同等、またはそれ以上の情報開示が必要であると考えます。

4. 耐用年数について

骨子16ページにおいて、「これまでの経験・科学的な知見に基づき、物理的寿命を基本とした耐用年数を設定する」としているように、構造物を保有する法人が独立行政法人である場合、同法人が法人税法の課税対象法人でないことなどから、税法上の耐用年数にとられることなく、理論的に構造物の耐用年数を決定すべきである。したがって、この考え方によれば、税法の耐用年数を適用できる場合は、極めて限定的と解すべきである。よって、例えば、土工について鉄道用の「線路切取」「線路築堤」の耐用年数70年を採用することに合理性は認められないのではないかと考える。

また、骨子16ページにおけるフローチャートでは、(A)「既存の耐用年数（税法の耐

用年数)と比較・評価」をすることにより、税法上に耐用年数の定めのあるものについては、物理的寿命のいかんにかかわらず税法基準を採用することとなり、「物理的寿命を基本とした耐用年数を設定する」とした基本方針と矛盾が生じている。したがって、(A)を削除し、例えば「これまでの経験・科学的な知見から個々の構造物の物理的な寿命」を合理的に評価できない場合にのみ、税法の耐用年数を採用することとすべきではないかと考える。仮に耐用年数が物理的寿命によって「合理的」に設定されていれば、結果として個々の構造物の残存価額はゼロとなるはずである。

5. セグメントごとの結合財務情報の開示について

道路事業の機構・会社の上下分離方式を前提に考えると、機構・会社によるそれぞれのセグメントごとの結合財務情報の開示が必要と思われる。

6. 鉄道資産の取り扱いについて

骨子中、鉄道資産の開始貸借対照表上の評価方法について触れられていないが、どのような評価方法とする予定かを明記されたい。鑑定評価、あるいは鑑定評価に準じた方法による評価が難しければ、現行の本四公団における帳簿価額による評価が適当と思料される。

このパブリックコメントでございますけれども、また意見のところの抜粋と検討会の見解という形でご説明させていただきます。

意見。会計報告の目的には、道路資産の保有・貸付の実態等を骨子に記載されたもののほか、道路資産の所有・貸付・運営にかかわる毎期のコスト発生状況を入れる必要があると考える。

検討会の見解といたしましては、会計報告の目的において、具体的には、機構における道路資産の保有・貸付の実態や債務返済能力、会社における道路の料金設定の合理性、高速道路事業の採算性及び経営の合理性と掲げております。この中に、道路の所有・貸付・運営にかかわる毎期のコスト発生状況の報告も含まれているものと考えております。

意見といたしまして、会社における高速道路事業とその他の事業の区分については、必ずしも明確に規定されてはいない。少なくとも、事業の公的性格を考慮すると、証券取引法と同等、またはそれ以上の情報開示が必要であると考えます。

機構・会社におけるそれぞれのセグメントごとの結合財務諸表の開示が必要と思われる。

ここは、コメント中、2つのコメントを1つにまとめさせていただいているところがございます。これに対しまして、検討会の見解といたしましては、基本認識及び方針、骨子のⅢ. 基本認識及び方針3. ⑦において、機構及び会社の経営状況や関連する子会社等と

の取引状況などについては、民営化後においても、現在公団において行われているディスクロージャーを後退させないようにすることとしております。

V. 民営化後の会計基準の骨子2. (3)②の記載については、会社法第14条において、高速道路事業とその他事業を区分することとされており、その趣旨を踏まえております。なお、会社における高速道路事業とその他事業の区分については、証券取引法上の開示制度におけるセグメント情報と同等、またはそれ以上の情報開示を行うべきと考えます。機構と会社を合わせた会計情報については、V. 民営化後の会計基準の骨子2. (2)③において積極的に開示できるようすることとしております。セグメントごとの結合財務情報についても、セグメント情報として開示していくべきと考えます。

続きまして、意見といたしまして、構造物を保有する法人が独立行政法人である場合、税法上の耐用年数にとらわれることなく、理論的に構造物の耐用年数を決定すべきである。したがって、この考え方によれば、税法の耐用年数を適用できる場合は、極めて限定的と解すべきである。よって、例えば、土工について鉄道用の「線路切取」「線路築堤」の耐用年数70年を採用することに合理性は認められないのではないかと考える。骨子16ページにおけるフローチャートでは、税法上に耐用年数の定めのあるものについては、物理的寿命のいかにかわらず、税法基準を採用することとなり、「物理的寿命を基本とした耐用年数を設定する」とした基本方針と矛盾が生じている。したがって、(A)を削除し、例えば「これまでの経験・科学的な知見から個々の構造物の物理的な寿命」を合理的に評価できない場合にのみ、税法の耐用年数を採用することとすべきではないかと考える。仮に耐用年数が物理的寿命によって合理的に設定されていれば、結果として、個々の構造物の残存価額はゼロとなるはずである。

これについて、検討会の見解といたしましては、高速道路の道路資産の耐用年数につきましては、骨子17ページの【考え方】に記述しましたように、「機構及び会社の業務を評価するために、費用（コスト）の把握は重要であり、このため、適切な期間において減価償却を行い、投下資本を期間配分することが必要不可欠である」との観点に立ち、「物理的寿命を基本とした耐用年数を設定する」こととしました。すなわち、このような資産が売買対象となることは考えられないことから、経済的寿命より、物理的寿命を重視した検討を行いました。

物理的寿命を検討するに当たっては、既に共用している高速道路資産について、その物理的腐朽化や機能的陳腐化の観点からの「寿命」と、これまで一般的に使われてきた「既

存の耐用年数（税法の耐用年数等）」との比較を行うことが最も効率的かつ合理的な方法と考えました。（税法の耐用年数について、その設定当初の経緯（物理的寿命に余裕率を勘案）を参照すると、物理的寿命を推測するのに全く意味のない数値ではなく、ある程度参考になる場合があると想定しています）この段階を骨子16ページのフローチャート（A）のボックスで表現しているものであり、「税法上の定めがあるものについては、物理的寿命のいかんにかかわらず、税法基準を採用する」こととはならないものと考えています。

「土工」については、税法上の耐用年数である「土造りのもの（自動車道）」の40年と比較した結果、一部路線においては40年を経過したものの、物理的耐用年数の終えんを迎える兆候が全く見られないこと等から、「土造りのもの（自動車道）」の40年は適当ではないと判断しました。また、機能的陳腐化より物理的老朽化が支配的であると考えられるものの、老朽化による更新実績がなく、加えて、物理的寿命を算定することが困難なことから、材質を重視して既存の類似した耐用年数である鉄道業用の土工設備（耐用年数57年）の構成要素である「線路切取」「線路築堤」の70年を採用したものです。この「線路切取」「線路築堤」は、高速道路の「土工」と同様の設計基準、管理基準を有するものとして評価されるものであり、この耐用年数「70年」を採用することは、十分合理性を有するものと考えております。この比較については、第10回検討会資料1-1に詳しく記載しておりますので、そちらを参考にいただければ幸いです。

耐用年数が物理的寿命により合理的に算定されていれば、残存価額はゼロとなると考えております。ただし、土工については、鉄道業用の「線路切取」「線路築堤」と設計基準、管理基準と同等のものと評価されることから、物理的寿命が最小限70年はあるとして、それ以上使用可能であるという余裕率を表現するために、残存価額を10%としておりますという回答案でございます。

なお、この土工の耐用年数の考え方につきましては、骨子中に掲げましたフローチャートに沿って、青のラインでその道筋をお示ししております。それが次の11ページになってございます。

最後、意見といたしまして、鉄道資産の開始貸借対照表上の評価方法について、鑑定評価、あるいは鑑定評価に準じた方法による評価が難しければ、現行の本四公団における帳簿価額による評価が適当と思料される。

検討会の見解といたしましては、鉄道資産の評価方法については、検討会への付託の範囲外ですが、本意見を踏まえて検討されるものと考えていますということでございます。

以上、少々長くなりましたが、パブリックコメントと、それに対しましての検討会の見解の案というものでございます。以上を踏まえまして、ご審議のほどをお願いできればと存じます。

【黒川委員長】 ありがとうございます。ただいま事務局からご説明いただいたこの回答案でございますが、これについては、既にワーキング等で十分検討したものではございますが、ワーキングに参加していない委員もいらっしゃいますことから、この場で再度検討したいと思えます。何かご意見等はございますでしょうか。いいですか。

【樫谷委員】 嫌になるぐらい我々は議論しました。(笑)

【黒川委員長】 もう十分に検討したということで。

【樫谷委員】 我々は特にありません。検討会に出ていらっしゃらないその他のグループに、意見を聞かせていただけたらいいんじゃないかと思えます。

【黒川委員長】 そうですね。日本公認会計士協会から重要なところも質問していただいておりますので、我々も勉強させていただいたというか、もう一回我々の考え方を確認できるいいご質問をいただいたと思えます。

またもう一つのほうは匿名ということで名前が出ていないんですが、こちらのご質問は、現在やられている本決算とこれからやろうとしている会計の違い、こういうようなところがもう一度確認ができるところであります。要するに減価償却法でない償還準備金方式と、今回我々がやろうとしているのは、再調達原価方式で償却するというようなところに違いが出てくるというところが非常によくわかる。そういうところであります。

何かご質問はございますでしょうか。それでは今回のパブリックコメント及びそれに対する回答案を示すことで、骨子の考え方のより一層の理解が進むんじゃないかと思まして、このまま本日の案で決めたいと思えますけれども、よろしいでしょうか。

それでは、もし仮に「てにをは」等、ちょっと問題があるということが見つかりました場合には、委員長と事務局で調整いたしますので、ご一任いただきたいと思います。また、その点につきまして、各委員の方はこの後、お気づきになられましたら、事務局にお申しつけください。それではよろしく願いいたします。

では、続きまして、道路資産（償却資産）の引き継ぎ方法について事務局より説明をお願いいたします。

【新日本監査法人（山下）】 承知いたしました。

資料2でございます。「道路資産（償却資産）の引継ぎ方法等（減価償却累計額、残存価

額等の取扱いについて)」というところがございます。

まず審議理由といたしましては、施行法第15条第2項において公団から承継する資産の価額は、機構及び会社の成立の日現在における時価を基準として評価することとなっております。

その会計上の考え方として採用したフレッシュ・スタート法及び独立行政法人会計基準Q&A26-6との関係において、減価償却累計額、残存価額、耐用年数の取り扱いを検討する必要があります。

事務局案といたしましては、開始時の未償却残高を取得価額として開始貸借対照表に計上し、残存価額は当初再調達原価（減価償却前再調達原価）の10%（本四公団の長大橋はゼロ）、残存耐用年数は未経過年数とする。

当初再調達原価（減価償却前再調達原価）及びその減価償却累計額は附属明細書において開示する。

採用理由といたしましては、骨子.Ⅲ.3基本方針③にもあるように「可能な限り原価情報を重視する」としている。これは、高速道路が生活・産業面で不可欠な社会資本であり、民営化後の機構・会社の財務状況を広く国民に理解していただくためである。したがって、道路資産については建設時からの耐用年数に基づいた期間配分計算を引き継ぐことがその基本方針に合致すると考えられる。そのため、附属明細書において、引き継ぎ時の（開始時）の取得原価である償却後再調達原価に基づく取得価額及び償却累計額のほかに、当初再調達原価及び建設時からの減価償却累計額を開示することとする。

②残存価格は、他の独立行政法人の例にならえば取得価額の10%ということになる。ただ、機構は存続期間があらかじめ定められているという点で他の独立行政法人とは異なり、また、道路資産は45年後に国に移管されることになるため、未償却残高の金額の重要性が高いと言える。

おめくりいただきまして、上述のように、建設時からの耐用年数に基づいた期間配分計算を引き継ぐことが基本方針に合致するものとしたことから、開始時において見積もった残存耐用年数及び残存価額という観点からではなく、当初建設時にさかのぼっての物理的耐用年数の余裕を示すために残存価額については、当初再調達原価の10%とすることとした、という理由で事務局案をご提示させていただいております。

減価償却累計額、残存価額などの引き継ぎ方法、取り扱いについてのご審議をお願いできればと存じます。

【黒川委員長】 これにつきましても、ワーキングのほうで議論をしたところではございますけれども、先ほどと同じ理由で再度この場で検討したいと思えます。ご意見はございますでしょうか。

【樫谷委員】 十分議論した話なんですけれども、フレッシュ・スタート法、フレッシュ・スタートするんだということを前提に考えると、他の独立行政法人でやっているような、つまり中古資産を受け入れたんだと。中古資産が取得原価になって、それは中古資産ですから、当然前にかなり使っていて、残りの耐用年数で償却するということと、中古資産としての取得原価の残存価額が10%というのがほかの独立行政法人の考え方なんですけれども、ここではフレッシュ・スタートと言いながら、物理的耐用年数を中心に考えたということがありまして、一番最初に取得したときのものの物理的耐用年数——物理的寿命というんでしょうか、物理的寿命を意識しているので、結果的に最初の取得から見たら10%残っているでしょうという整理の仕方をしたわけです。

したがって、70年から40年たった現在でも、あと30年あるんだけれども、30年間について、30年たった後、当初の10%が残っているんだという整理の仕方をしてるので、少し他の独立行政法人の表示と違うので、独立行政法人の会計基準に関与した者にとってみればちょっと気持ち悪いところがあるんですけれども、ただ一方、連続性というものを、特に道路の場合はいろいろ議論されておりますので、当初道路公団時代との連続性も意識しなきゃいけないでしょう。

それからもう一つは他の独立行政法人は5年間以内に見直しされるとはいえ、基本的にはゴーイング・コンサーンなんです。ところがこれが45年後には間違いなくなるといって、45年間はゴーイング・コンサーンなんだけれども、45年たつと必ず法律的に整理されるという宿命を帯びたものですから、必ずしもそれをイコールにしなくてもいいかなと思ってこのような結論を出したんです。これは我々の会計の論理の話なんですけれども、もしその会計の論理以外で、これはちょっと違うんじゃないかというご意見があったら聞かせていただけたらと思えます。

【黒川委員長】 何かご意見はございますか。

今、樫谷委員がおっしゃったように、一般的に他の独立行政法人の場合に多いのは、せいぜい普通の建物ぐらいで、あるいは機械とかそういうものを想定して、一般的な基準をつくっているわけなんですけれども、今回はまさに道路というようなほかの独立行政法人ではあまり意識していなかったような特別なものがメインのものであった。そういうところか

ら、もう一度この物理的寿命及び残存価額の意味、こういうようなところを解き起こして、我々としては議論してきたということでもあります。

その結果、こういう違いが出てきたわけでございますけれども、もし仮に他の独立行政法人と同じものでやれというのであれば、この検討会は開く必要もなかったというか、独法の会計基準をそのまま適用すればよかったわけでございますから、まあ、違いが出て、それは一番初めのときに梶川先生もおっしゃったかな。独法の会計基準からどの程度乖離することができるかということも我々の検討の課題の一つだと、こういうことも踏まえて、我々としては、さっき言いましたように、初めにさかのぼって検討したということ踏まえれば、理由があれば違いがあっても正当化されるのではないだろうかと考えている次第ではございます。

【樫谷委員】 よろしいですか。今、委員長がおっしゃったとおりなんです。最初のパブリックコメントの1の本決算との比較をかなり意識して聞いていらっしゃるということもあるので、やはり本決算との連続性とか、そういう説明もですね。それからもう一つは例の民間並みに開示していますので、それとの連続性もやはり何かで示さないといけないのではないかなというのがありますので、独法会計基準もほかに理由があれば、別によれることは可能だと、ここにも書いてありますので、むしろこれのほうがより道路という機構の開示にはより適当かなと思っている次第であります。

【黒川委員長】 何かご意見はございますか。どうぞ。

【小澤委員】 質問させていただいていいですか。

逆に私はこちらしか知らないのですが、こちらの当初の再調達原価の10%というほうが私は自然に思うんですけども、逆に独立行政法人の場合の取得価額の10%というのは、どういう考えで決められた数字と理解しておけばいいのでしょうか。

【樫谷委員】 これは私が答えてよろしいですか。

【黒川委員長】 どうぞ。

【樫谷委員】 すみません。梶川先生も私も両方関与していたので。たまたま私が最初のときにQ&AのQとAを書いたというあれもありますので、その件についてもご説明したいと思うんですけども、まあ、あまり深く考えていないということなんです。

簡単に言うと、税法がそうなんです。中古資産で買って、普通中古資産で買うということはどういうことになるかというと、例えば、耐用年数10年のものを6年たって買いましたと。残り4年なんです。普通はマーケットから買う場合に、そのまま買うことはな

くて若干手を入れてあるわけです。きれいにふいたり、傷んだものを少し直したり。例えば、自転車をお買いになったときにでもわかると思いますが、きれいになっていますね。したがって、残り4年なんだけれども、それに若干の耐用年数、2割の延長を考えて、だから残りじゃなくて2割延ばすんです。そうして、今、中古で買った値段を取得価額として、そして10%となっているんです。それを実は独法するときにも、それをまずベースにしましょうということなんです。

ただ、独法は実務的な対応もしなきゃいけないということもあって、2割延ばさなくても残り4年でやっても1割でいいよねというような実に実務的な対応をしたということがあります。いずれにしても何年かで配分する話ですから、まあ、大した話じゃないのかなというようなこともありまして、もともと黒川委員長がおっしゃったように、そんなに巨額の資産を意識しているわけではなくて、それほど償却費にインパクトを与えるようなものがないので、その実務的な対応、あるいは税法の対応で十分なのかなと。ただ、これはほんとうにインフラ資産で巨額の資産、かつ耐用年数もすごく長いという性格のものですから、小澤先生がおっしゃっていただいたようなお考えですか、我々も非常に納得もできますし、そちらのほうがより合理的なのかなという気がいたしまして、このような考え方にまとめたということです。

だから今後、そういう意味ではこういうインフラ資産がほかにたくさんあるのかどうかわかりませんが、こういうものについてはこういう考え方のほうがひょっとしたらいいのかもわかりません。

以上であります。すみません。説明になったかどうかわかりませんが。

【小澤委員】 よくわかりました。ありがとうございます。

【長谷川委員】 だんだんと全容が、この場の委員のほかの傍聴席の皆さんにも解明されてきたんじゃないかと思うんですけども、やはり独法の会計基準の場合には、民間的な会計方式をやるということで、おそらくはこれまでの企業会計の領域で積み重ねられてきた理論に基づいて、いわば慣行を明文化したような形ではないかという気がします。

それに対して今回の場合は、最後のほうで榎谷委員がおっしゃったように、今まで全然想像がつかなかったような長期的に利用する資産、かつ巨額な投資の資産に対する減価償却であるということ。それともう一つは、先ほど委員長がおっしゃいましたけれども、デッドエンドがあるということです。それを考えると、例えばコピーの機械を買ってくるとか、パソコンを買ってくるとかということと話がかなり違ってくるということと、ほん

とうの物理的な耐用年数はどうなのかということをおそらく小澤委員が中心になっ
ていろいろ検討していただいているわけですが、それを考えるといろいろとあらゆる観
点を検討した上で、この検討会ではこういう結論を出したんだということであるならば、
おそらくご理解いただけるのではないかと私は考えております。

【黒川委員長】 ありがとうございます。ほかに何かご意見はございますでしょうか。

この物理的な寿命という考え方と、それから残存価額というところも中古資産の残存価
額とは違っているわけですが、その辺もすべてはこの検討会の一番初めのスタート
時からのこういうインフラ資産について、もう一度、一から検討しようという姿勢のあら
われだった。結果的に違ったものだけでも、それは1つの見解というか、見識あるいは
新機軸、そういうことであった。また、樫谷先生と梶川先生という独法の権威の方からも、
インフラ資産についてはこういう考え方も非常に重要になるということをおっしゃって
いただいたということで、我々としては、この骨子の考え方でとり行いたいと思っ
ておりますし、骨子を踏まえて引き継ぎの方法も行いたいと思っているわけですが、い
かがでございましょうか。よろしいでしょうか。

それでは、どうもありがとうございました。では、そのようにさせていただきます。

続きまして、その他の検討課題について、事務局より説明をお願いいたします。

【新日本監査法人（山下）】 承知いたしました。

それでは資料3「その他の検討課題」ということとさせていただきます。

重畳的債務引き受け、消費税の扱い、基金勘定、固定資産の計上区分の4点について掲
げさせていただきます。本日は事務局案はこれの中ではご提示しておりません、こ
の課題に沿ってご議論いただければということとさせていただきます。

まず順番に触れさせていただきますと、「重畳的債務引き受け」でございます。新組織移
行後、機構は会社から引き受ける新設、改築、修繕、または災害復旧に要する費用に係
る債務の限度額の範囲内で、会社が当該高速道路の新設、改築、修繕、または災害復
旧に要する費用に充てるために負担した債務を引き受けることとなっている（機構法15
条）。当該債務引き受けについて、重畳的債務引き受けであるとするならば、どのよ
うな会計処理方法を採用するかという課題がございます。

また、続きまして、「消費税の扱い」ということとさせていただきます。新組織移行後、
消費税については税抜き処理、税込み処理のいずれを採用するかという論点もあろう
かと存じます。

続きまして「基金勘定」でございますけれども、機構法第20条において、機構は、本

州四国連絡橋の建設に伴う一般旅客定期航路事業等に関する特別措置法第15条第1項に規定する退職金支払い確保契約に関する業務及びこれに附帯する業務に関する基金を設けることとされておりますけれども、当該基金について、どのような会計処理方法を採用するかという論点もあろうかと思えます。

また、「固定資産の計上区分」に関しましては、道路の固定資産の勘定科目をどのように設定するかという点も課題として挙げられようかと思えます。

勘定科目を目・節まで定める場合、もしくは定めない場合には、次のようなメリット・デメリットがあるということをございます。

定めがある場合は、例えばメリットといたしましては、道路事業固定資産は主に機構の保有となるわけでございますけれども、実際に資産計上を管理するのは各会社となるかと思えます。統一しておけば、処理がバラバラとなる可能性が低くなるわけでございます。

会社は6社となり、目・節まで統一しておきませんとバラバラとなる可能性もございます。各社間の比較可能性を確保するためには一定のレベルでの統一が必要である。目・節まで定めた場合、そういった統一が可能になるというメリットがあろうかと思えます。

デメリットといたしましては、技術革新や会社の事業展開により追加されることになり、その都度、省令の変更などが必要になることが想定される。ハンドリングがやや窮屈になるのではないかということをございます。

(2) 定めがない場合ということをございますけれども、メリットといたしましては、技術革新や会社の事業展開により追加されることとなりましても、その都度、省令などの変更が必要ない。各公団の実情に合った処理ができる。

デメリットといたしましては、道路事業固定資産は機構の保有であるが、実際に資産計上・管理するのは各会社でありますので、統一しておかないと長期のうちには処理がバラバラとなる可能性がある。会社は6社となり、目・節まで統一しておかないとバラバラとなる可能性があります。各社間の比較可能性を確保するためには一定レベルの統一が必要ということで、これは定めがある場合のメリットの裏返しという形になっております。

以上4点でございますけれども、まず資料をおめくりいただきまして、重畳的債務引き受けにつきましては、金融商品会計基準上の金融負債の消滅の認識要件に関する規定、それと直接には、この論点は規律するものではございませんけれども、3ページの会社分割の際の取り扱いで、どう取り扱われていたか。これは債務額のうち、みずからの負担額を負債に計上し、負担額を超える金額は注記するという取り扱いでございますけれども、こ

のような取り扱いでよいかどうか、参考になるかどうかということが一つ検討の方向性になろうかと思えます。

会計制度委員会研究報告第7号の会社分割に関する会計処理の規定を参考までに掲げさせていただきます。

続きまして、資料3-2で「消費税等の扱い」について、日本公認会計士協会委員会報告で出ております、消費税の会計処理について、こちらの考え方は、基本的には税抜き処理が望ましいのではないかと。ただし、税込み方式も一定の条件といたしますか、状況のもとでは採用することができるでしょうという趣旨の中間報告を掲げさせていただきます。

資料をまた1枚おめくりいただきまして、6ページ、資料3-3でございます。先ほどの基金勘定、本州四国連絡橋公団さんの基金勘定でございます。こちらは機構法第二十条で定められている条文でございます。

また1枚おめくりいただきまして、7ページ、「固定資産の計上区分」。参考になるのではないかと例といたしまして、「他の事業会計規則の事例」といたしまして、鉄道事業会計規則は目・節まで定めている。電気事業会計規則は科目・項まで定めている。自動車道事業会計規則は目・節まで定めている。

会社法第14条第一項に類似する他の法令といたしましては、鉄道事業法、電気事業法、ガス事業法、東京湾横断道路の建設に関する特別措置法の事例を掲げさせていただきます。

以上、その他の検討課題ということでさせていただいているところでございますけれども、ご議論いただければということで、よろしく願いいたします。

【黒川委員長】 ありがとうございます。ただいまの説明に対して、何かご意見等ございますでしょうか。

全部一緒にやってもいいんですが、1つ1ついきますか。

1つ目の、法的には債務がかかってしまうというようなものを両方に計上してしまうと、考えによっては、合計してしまうと2倍債務があるように見えてしまうと、こういう問題なわけですね。

一応、今日は事務局案というのがないようですけども、一応参考までにと、会社分割の取り扱いというところが3ページにあるわけでありまして。

一応、事務局としては、何となくの意見はあるんですか。

【新日本監査法人（山下）】 金融商品会計基準上の債務の消滅要件という課題は1つあるわけでございますけれども、ただ、そこにこだわる形で負債を計上し、それに見合う求償権を掲げますと、いたずらに債権と債務が両建てになってくるということにもなりますので、例えば、会社分割の取り扱いをご参考に、みずからの負担額だけを負債に計上して、負担額を超える金額は注記するにとどめる。こういった取り扱いを参考にしてみてもどうかという方向性は1つあるんじゃないかと考えておりますけれども。

【黒川委員長】 なるほど。国土交通省のほうにお聞きしたい。ここに書いてある新組織移行後の機構と会社との関係ですね。債務がどうしてそうになってしまうか、解説していただけますでしょうか。これはオープン、議事録として外にも出るわけですから、新組織移行後の、この債務について世の中の人たちは初めて触れるかもしれませんので、説明していただけますでしょうか。

【吉田公団監理室長】 新組織移行後は、建設については新会社が、みずからの資金調達をして建設することになります。でき上がった後に、でき上がった道路資産と調達した資金、債務、それを機構に引き渡すことになります。資産の引き渡しと同時に債務も会社から機構に移るわけですが、ローンの場合であれば、個々の債権者の同意を得て移すことも可能だと思いますけれども、社債で調達した場合には、債務が機構に移るということについて、個々の債権者の同意を得ることが現実的にかなり難しいと、そういった場合には、重畳的債務引受という整理にならざるを得ないケースが見通せます。その際に、重畳的債務引受部分について、当然、機構の債務にはなるのですが、会社側にも債務として立てざるを得ないのか、それとも、会社のほうは、財務諸表の注記程度にとどめることで足りるのかといった議論かと思っております。

【黒川委員長】 ありがとうございます。

ということで、先ほどからの議論をしているわけでございますけれども、これが両方に計上されるということになると、会社のほうにもずっと債務が残る……。

【吉田公団監理室長】 そういうことになります。

【黒川委員長】 というように、まあ、求償権があるから資産のほうも計上されるんだけれども、負債自己資本比率みたいなものだけ計算してみれば、貸し方側だけですからね。もちろん除いて計算してもいいんですけども、どちらにしろ、気持ち悪いことは確かですね。会社のほうとしては、引き渡しているはずの債務がいつまでたっても貸借対照表上載る。そういう問題なんですけれども、今日、何かご意見をいただければ、事務局のほう

でそれに沿った形で検討したいということなんですけれども。

【樫谷委員】 一種の手形の裏書きみたいなものだと考えてよろしいんですかね。手形をもらって、それを裏書きして、あるいは割り引きすると。まあ、割り引きとは違うんでしょう。裏書譲渡のような性格になるんでしょうか。そうすると、偶発債務的な、まあ、偶発債務といっても政府のほうにいくわけですから、より信用力が強くなるかもわかりませんが、そういうことは起こり得る可能性はある。ただ、非常に確率が少ないとは思いますが、そういうことが起こり得る。

それで、そういう情報をバランスシートに計上するのか、あるいは脚注でいいのか、あるいは何も出す必要がないのかと、こういうことではないかとは思いますが。

それは、発行した社債か何かに、そういうような項目を入れるんですかね。というのは、償還するとき、相手方が違うわけですね。Aという会社がやったんだけど、機構で償還する形になるわけですね。その辺については、特に問題というんですかね、何か起こり得るようなことがあり得るんですかね。

【吉田公団監理室長】 新会社が資金調達をするわけなんですけれども、資産ができ上がれば、その債務は機構に移るということになるわけですが、会社が調達する際に、この債券は将来機構が引き受けることとなりますよといったようなことを何かインフォメーションするのかどうか、その辺は、資金調達をいかに円滑に行うかといった観点も含めて、いろいろやり方があると思っておりますけれども、現在検討中でございます。

ただ、いずれにせよ、投資家から見れば、金を貸した相手はあくまでも会社で、そこが勝手にといいますか、機構に移るわけですから、投資家保護という観点から見れば、会社にも請求できるし、機構にも請求できるということだと思います。

【梶川委員】 今、順番というお話が出かかっていたと思うので、そういう意味では、じゃあ、ちょっと、順番は、私、勝手な想定を持っていたのでございますけれども、基本的に、法律的に債務の、1次債務者に義務が残るとしても、私はやっぱり、経済合理性というんでしょうか、その債務をほんとうに移行する立場になる蓋然性が極めて低いという、強いて言えば、国の信用力がものすごく劣化してきたようなケースは、現状を前提とした場合でございますけれども、やっぱりそういう経済合理性というか、ある種の経済的な蓋然性ののった形で会計というのは処理されていくということは、もちろんこういう金融商品会計基準あるんでございますけれども、これも前提としては、その蓋然性がもう少し高い状態をやっぱり金融商品としての負債を消滅させないというのが、第一義前提にご

く良識的常識論というか、はあると思っておりますので、現況の財政状況はいろいろ言われてはおるものの、やはり実際に会社が肩がわりする可能性が非常に低いという観点で考えますと、その法的整理に多少まだ整理し切れないものがあるとしても、金融負債を消滅させるということは、それほど会計的にも違和感はないと思います。むしろ経済的な常識論というか、合理性というか、そういうものは非常に会計の前提になるのではないかなという気はしております。

【黒川委員長】 ほかに何か。

【長谷川委員】 先ほどの檜谷委員のおっしゃった例でふと思いましたのが、手形の裏書きの話です。これまで手形の裏書きの場合には、裏書手形という科目を用いるか、裏書手形を用いない場合は対照勘定法を使って、資産と負債両方の金額が増えていくという方法で処理していたこともあったんでしょうけれども、その処理方法は今やっていません。現在は単純に、債権の減少という形で会計処理するので簿記の初手でもそういう教え方をしています。その流れからいくと、やはり先ほど議論の趨勢から言いますと、わざわざ貸借対照表の貸し方と借り方を膨らませる必要はないんじゃないかなという気はします。

ただ、その一方で、こちらの3ページの資料ですとか、2ページあたりに出てくるところは詰めなくてはいけないと思います。ですけど、会計処理方法としては、できるだけそういうシンプルなほうが、むしろディスクロージャーの観点からいくとわかりやすいんじゃないかなという気がいたします。

【黒川委員長】 もう少し実態をお聞きしたいんですけども、先ほど室長がおっしゃった例でいくと、新会社が自分の名義で社債を発行する場合には、その社債を機構のほうに渡したとしても、社債の名義とか発行した社債の証券、これは変わらないんですか。どういうふうになるんですかね。

【吉田公団監理室長】 引き受けた後でも、社債の名義は変わらないと考えていますが、検討中です。

【黒川委員長】 変わらない。社債をもう一回発行し直すんですか。ちょっと想像がつかないんですけどもね。

【石原企画専門官】 不特定の方に回っていると思いますので、その発行、内容を変えて、これが交換ですというわけには実際は難しいと思うんです。

【黒川委員長】 えっ？

【石原企画専門官】 実際、最初に発行した社債の内容を、支払人を変えて、再度これ

と変えてくださいみたいな交換するようなことは実際上難しいと思います。

【黒川委員長】 はしない。

【石原企画専門官】 はい。難しいと思います。

【黒川委員長】 今度、銀行から、会社がお金を借りていたとか。そうすると、機構のほうにその負債が全部資産とともに移るといふときになると、借入契約はどのようなことになるんですかね。

【石原企画専門官】 これは相対になると思いますので、それも可能かと思いますが、まあ、いずれにしろまだ……。

【黒川委員長】 可能というのは、初めの原契約は破棄して、もう一回機構と銀行の間で同じ条件になるのかどうかわかりませんが、そういうふうにもう一回借入契約を結び直すということでもいいんですか。

【石原企画専門官】 いや、そこはまだ詰まっておりません。

【黒川委員長】 詰まっていない。もし仮にそのようなことがあれば、契約がなくなって、もう一回新たなというようなことがあれば問題ないのかもしれないですね。まあ、よくわかりませんが、法的には、いずれにせよ、詰まってないということもあるので、実際の実態はまだ決まってない段階で、我々としても、結論まではいけないのかなという気もしますが、いずれにせよ会計のほうは、先ほど両委員が、あるいは長谷川委員もおっしゃったように、経済実態とかそういうようなものを考えますので、両方に債務が計上されるというようなことはちょっと想定しにくいという、法的にどういうことになろうとも、そういうような感じはあります。実際に国交省のほうでどのような取り決めをするのかをみつつ、我々としては今こういうふうを考えているということで、本日はこの問題についてはおさめさせていただきます。

では、次に消費税の扱いでございますけれども、これは先ほどの事務局、山下さんからの説明ですけれども、お勧めというのはどういうようなところでしょうか。

【新日本監査法人（山下）】 この資料3-2では、会計士協会の「消費税の会計処理について」という中間報告を掲げさせていただいております、一般企業では税抜き方式が通常ですよということです。

一方、機構、独立行政法人なんですが、独立行政法人一般では、通常、独立行政法人は予算に基づいて法人運営を行いますことから、予算との整合性を考慮すると税込みのほうがなじみやすいとか、独法においては消費税の対象外になったり、非課税取引が主要な部

分を占めるので、消費税の最終負担者となることが多いということもございまして、一般論といたしましては、税込みでやる法人が多いことは多いんですけども、ただ、機構においては、貸付料収入にも消費税が課税されることもございますし、消費税、多分課税されるんだと思いますが、消費税の最終負担者ということではございませんので、先ほどの最終負担者という理由には当てはまらないと。

また、予算は当然あるわけですけども、消費税相当分を含んだ運営費交付金が大宗を占める独法では、運営費交付金の額を消費税相当分だけ分離することが難しいのに対しまして、貸付料収入は税抜きを把握することもできるのではないかなと思いますことから、税込み処理にこだわる必要もそれほどないのかなと。まとめて言いますと、税抜きでもいいのかなと思っているところではございます。

【黒川委員長】 状況はよくわかりました。今度は国交省のほうに、今の山下事務局員がおっしゃったような、貸付料収入について消費税はかかる。それはよろしいですか。確認ですけども。

【石原企画専門官】 課税されると思います。

【黒川委員長】 そうですか。ということで、山下事務局員がおっしゃったようなことだということですけども、要するに、これは限りなく営利企業に近いということですね。これ、予算で動くというよりも、料金収入で賄うという、どちらかというとなりが上がっている営利企業に近いという独法の1つなんですね、機構が。ということで、税抜きという、ほかの独法とは違う、より民間企業並みのほうに近いやり方のほうがよろしいんじゃないかという、こういうことでございますけれども、何かご意見ございますでしょうか。

大体うなずいている。うなずいているだけだと議事録に載りませんので、そのとおりだとか、何か言っていたかかないと。ビジュアルではないので。(笑) どうでしょうか。何となく縦に首を振っている人が多そうだと、そういうことを議事録に載せていただきまして、その後、事務局で取りまとめをしていただきたいと、こう思います。

【長谷川委員】 こちらの資料では、消費税の取り扱いということで、新組織移行後云々と書いてあります。ここで想定していらっしゃるの、機構のほうと会社のほうと、それぞれ同じ方法で、つまり、両方が税抜きなら税抜き、税込みなら税込みということなんですか。それとも、方式が違うこともあり得るのでしょうか。

【新日本監査法人(山下)】 勝手に言うのであればですけども、会社のほうは、当然税抜きだろうということで、それはもうこちらにおいて、機構のことを念頭にどうしましょう

という議論かと思うんですけども。

【長谷川委員】 といいますのは、やはり会社の場合はもう企業という形になりましょうから、当然、そこは確定と言っていいのかどうか分かりませんが、ある程度前提に置いているということですね。そうすると、機構についての話ということでよろしいですね。

【黒川委員長】 いいですよ。我々もそういうつもりで……。

【長谷川委員】 そうですね。

【黒川委員長】 ええ。議論はしておりますので。

では、そのように……。

【樫谷委員】 1つ、ちょっと。

【黒川委員長】 どうぞ。

【樫谷委員】 現在心配ないのかもわかりませんが、例の会社と機構との間の請求の形態がどうなっているのかというのは、ちょっとまだ詰められてないところも多分あるんじゃないかと思うんです。つまり、金利を請求するとき、その都度請求するのか、売価に乗っけて計上するのかによって、消費税もちょっと、金利をそのまま請求すれば、別に金利には消費税かからないですよ。ただ、売価に乗っければ、それが売価になりますので、かかるのかなど。でも、それはそのときでそういう処理をすればいいのかなという気はするんですけども、ちょっとそれでどういう影響が出るのか、まだ頭の中で整理できてないんですけども、それはどうなんですか。ずるずる請求するのか、まとめてぼんと請求するのかによって、消費税のかかり方が少し違うのかなという気はするんですけども。

【黒川委員長】 要するに、樫谷委員のおっしゃっているのは、貸付料の契約、機構との間で、この分は金利部分だと。だから、金利というような形で請求すれば消費税はかからないかもしれないと。

【樫谷委員】 かからないんじゃないかなど。

【黒川委員長】 これは非常に重要なところかもしれないんですけども、その辺は、契約の形態で何か決まっているんでしょうか。

【吉田公団監理室長】 未だ整理はついていませんが、貸付料の内訳では、特に金利部分を取り出してというようなことはないかと思っています。

【黒川委員長】 ほかに何かご意見ございますか。

では、今のような仕組みのことも考えた上で、まだここでは、本日のところはまだ結論

まで至らないということですが、一応、前提が、貸付料だけ一本ということであれば、同じく税抜き方式ということで、機構もやるべきという方向性が強かったということぐらいにさせていただこうかと思っております。

では、次に、3番目の基金勘定について解説してください。

【新日本監査法人（山下）】 基金勘定につきましては、右上3-3でございますか、まず基金とは何かということでございますけれども、第20条でございます。「機構は、本州四国連絡橋の建設に伴う一般旅客定期航路事業等に関する特別措置法第十五条第一項に規定する退職金支払確保契約に関する業務及びこれに附帯する業務に関する基金を設け、同項に規定する特定事業主が当該退職金支払確保契約に基づき機構に掛金として納付した金額をもってこれに充てるものとする」ということございまして、本州四国連絡橋の建設に伴って離職を余儀なくされた方々に退職金を支払うために、特定事業主が、現在であれば本四公団さんに掛け金を拠出して、それを本四公団さんが保持して運用して、しかるべく退職金をお支払いすると、そういう制度だと理解しておるんですけども、その制度を機構も引き継ぐという上で、では、どういう会計処理をしたらいいかということかと思いますが、こちら、ちょっと仕様でお示ししないと、口で言ってもなかなかぴんとこないところではありますが、例えば、特定事業主から受け入れた掛け金を退職金支払確保契約預かり金などの名称で負債勘定に計上すると。受け入れた資産は運用形態により、投資有価証券、現金預金などの科目で処理すると。要するに、キャッシュフロー、損益には一々表現しないで、資産、負債での計上で終わらせると、事足りることと考えることができるのではないかなということなんです。

特定事業主から受け入れた掛け金は、いわば運用益も含めて、離職見込みの方の退職時に特定事業主に給付されることとなりますので、基金そのものの性格が退職金支払確保契約による債務のようなものではないかと。

また、受け入れた資産については、有価証券であれば投資有価証券、現金預金であれば現金預金勘定で普通に処理すればいいのではないかと。その際、退職金支払確保契約にかかわる資産については、別途附属明細書などにおいて開示するなどの方法で明確にしておけばよいのかなと。そういった処理を考えてみてはどうかというところなのでございますけれども、またご議論いただければと存じます。

【黒川委員長】 これは、実態がつかめないんですが、教えていただきたいんですけども、現在は本四公団がこの基金を運用しているんですか。

【新日本監査法人（山下）】 はい。

【黒川委員長】 それは、一般的な企業の退職基金みたいに、外にあるというものではなくて、本四公団みずからが何かやっているんですか。

【新日本監査法人（山下）】 間違っていたら訂正していただきたいんですけども、特定事業主から預かったお金を本四公団さんが預かって運用して、その特定事業主から退職される方がいらっしゃるときに、特定事業主の方にお戻しすると。いわば、本四公団さんが年金基金のような役割を担っていると。一応運用もすると。運用といっても、あまり乱暴な運用はもちろんしないでしょうけれども、一応扱って運用もすると、そういう立場であらうかと思います。

ただ、現在、残高としてはゼロということで、当分、それほど発生する見込みは比較的低いということかと思えます。

【黒川委員長】 何の残高ですか。

【新日本監査法人（山下）】 要するに、基金の残高。

【黒川委員長】 借り方の……。

【新日本監査法人（山下）】 借り方も貸し方も全部ゼロ。

【黒川委員長】 ゼロですか。

【新日本監査法人（山下）】 はい。

【黒川委員長】 そうすると、今後、特定事業主というのは、今まで本四連絡橋の下でフェリーみたいなものをやっていたという会社ですか。

【新日本監査法人（山下）】 ということですね。

【黒川委員長】 そうすると、今のところまだ残高はゼロということは、これから掛け金を払って、基金をつくるような感じなんですか。

【新日本監査法人（山下）】 橋の建設に伴って離職者が発生するような特定事業主がこれから出現すれば、また残高が出てくる可能性がないとは言い切れないというところなんです。

【石原企画専門官】 この事業につきましては、もう3橋ほぼ完成しておりますので、これまでこういうことで手当をしまいりましたけれど、現在、これから先の見込みというのはあまりないというか、今予定が具体的に立っているものはございませんが、ただ、この基金について、ゼロとも言えませんので、どうしようかということは考えざるを得ないところなんですけれども、本日はちょっと、ここのものは、私どもの扱ひもまだそう、

今後の見通し等も確定しておりませんので、今日は紹介だけにさせていただきたいと思います。

【黒川委員長】 なるほど。残高がゼロだったら、開始時は会計上の勘定科目には残しておくにしても、外には示さないということになるんですかね。その程度のことだという話ですかね。我々としてはよくわからない。

【樫谷委員】 あるいは偶発債務的なところなんですか。

【黒川委員長】 基金の6ページの第3項を見ると、基金運営者のほうで、「利益又は損失を生じた」、特に損失が問題だと思うんですけれども、基金を運用するというときに生じた損失は、運用者のほうで責任があるというようなことでいいんですか、この3項は。普通の企業が企業外に基金を置いた場合には、その基金のところで失敗しても、補てんはもとの企業が負うから退職金会計ではもとの企業のほうに債務があるんですけれども、この場合は、運用者のほうが補てんがというふうに読んでいいんですか、この第3項は。

あるいは、増減、減少するから全然責任はないんですかね。どっちなんですかね、これ。増減すると書いてあるから、減っちゃってもいいんですかね。そうすると、運用責任は問われない。一般の事業者のほうで補てんしなくちゃいけないかもしれない。

【吉田公団監理室長】 今、実績がないものですから、当初の、このときどういう趣旨でセットしたのか、ちょっと確認させてください。

【黒川委員長】 わかりました。では、今日はこれはペンディングということにさせていただきます。

では、次に、固定資産の計上区分について、山下事務局員のほうから説明を。

【新日本監査法人(山下)】 固定資産の計上区分でございますけれども、右上、資料3-4ですね。こちらの目・節まで定める例として、鉄道事業会計規則、電気事業会計規則、自動車道事業会計規則でございます。電気事業会計規則は項までと。款、項、目、節とあるところの項までということで、項には、土地、建物、構築物などの勘定科目を規定しており、備考にその整理する内容を記載しているということでございまして、今回の会社における勘定科目案では目・節、鉄道事業会計規則等、目・節まで定めているところも多いことですから、その方向で考えてみてはどうなのかなと。先ほどご紹介いたしましたメリット、デメリットを踏まえまして、ここはちょっとご検討いただければ、目・節まで定める方向ではどうかということではございますが、いかがでございましょうか。

【黒川委員長】 目・節というのは、大体どの程度の科目になるんですかね。

【新日本監査法人（山下）】 例えでございませぬけれども、款が有形固定資産、項が土地、目として、例えば、道路敷地、車庫用地、事務所用地、雑用地などがございませぬ。土地については節がないわけにございませぬけれども、目、別の「橋梁（長大橋）」というところに入りますと、目として橋梁（長大橋）、節として上部鋼、鋼、床版鋼、鋼、下部鋼、鋼、基礎鋼、鉄骨、鉄筋、下部鋼、鉄骨、鉄筋。

また、別のところで入りますと、機械装置では、項として機械装置、目として情報収集機械、情報発信用機械、道路保安管理機械とか、例えば、そういうレベルでの表現ぶりになっております。

【黒川委員長】 その場合、節になるともつと……。

【新日本監査法人（山下）】 節になると、例えば、情報収集機械だと、節のところはございませぬ。通信設備だと、道路通信設備、非常電話設備、その他というふうに分けてくるような形になります。

【石原企画専門官】 この部分につきましては、少しこれまでもディスクロージャーみたいなところでご議論いただいたかと思っております、具体的に省令を書き下す場合には、こういう科目にこういうものが入るということで、これから作業を進めて、現在も作業中ではあるんですが、目とか節とかという、そういう項目というよりは、全体的に、1つは、やっぱり細かく分けて、細目まで分けてしっかりと管理をしていくという流れもあるかと思いますが、その一方で、技術革新とかそういうものもありますので、あまり細かく分けて、窮屈なものにしてもいかがかと。かえって会計上の絵姿が見えにくくなるのではないかというような、そういうところもちょっと疑問を持っておりますので、全体的な流れといいますか、あるいはこういうものを定めるときに、何か注意したほうがいいとか、その辺をもし何かありましたらご教示いただいて、また後で今後の予定をご紹介させていただきたく中で、またディスクロージャーや区分については集中的にご議論いただきたいと思っております。

【黒川委員長】 そういうことですか。

それでは、初めに粗いものにしてしまいますと、もう細かくしろなんていうのはなかなか難しくなりますので、今言ったようなご趣旨であれば、この場合ですと節までですか。一応、その辺のもので一覧表をつくっていただいて、もう一回我々のほうに検討しろというのであれば、そういうことにさせていただきますでしょうかね。

【樫谷委員】 おそらく規則でつくるのと、それから、当然社内規程みたいなのが、会計

要領が多分あると思うんですね、社内で。それとの関係も、できればほかのところでどういものをつくられているのか、電気事業だとか、鉄道だとか。規則で縛らないかわりに、要領はちゃんとつくってもらわないといけないと思いますので、規則では少しやわらかくても、要領ではかなり細かくしていただかないといけないという部分があると思います。

【黒川委員長】 今、樫谷委員がおっしゃったように、管理目的の、あるいは企業の中の会計データシステムの話と、ディスクロージャーですか、外部報告目的はある程度運動して、データとしては同じでございますので、それも踏まえた上で議論したいということでございますので、よろしくお願いいたします。

【吉田公団監理室長】 今の点ですが、現行でもそれぞれ各公団が会計規程を作っていて、そこでは目・節まで当然細かく作っています。引き続き、そのレベルのものは会社に移行してもやっていただかなくてはいけないとは思っているんですけども、どこまで省令で規制するののかというのも1つの議論としてあるのかなと思っております。

【黒川委員長】 なるほど。わかりました。今おっしゃっている省令でというのは、一応外部ディスクロージャー目的という。でも、内部のものも口を出すというか、いろいろ言うわけですね。

【吉田公団監理室長】 ええ。

【黒川委員長】 じゃあ、両方、やっぱり検討しなくちゃいけないということですね。

【吉田公団監理室長】 はい。両方だと思います。

【黒川委員長】 はい、わかりました。

では、そういうことで、我々として、また宿題が来るということを確認いたしましたので、よろしくお願いいたします。ありがとうございました。

これまで多く時間を割いてご審議いただいてまいりましたけれども、今議論になりましたように、会計情報や財務情報のディスクロージャーと管理会計、そういう点について、長谷川委員に特によく考えておいてくれとお願いしておいたわけですが、管理会計的な観点から、長谷川委員、ご専門の立場で、今後の審議の参考として、こういうのが大事だというようなことがございましたら、この機会でするので何か言っていただければ、事務局のほうで考えるということですが、よろしくお願いいたします。

【長谷川委員】 これから申し上げることは、どこまで実現可能かということはさて置きまして申し上げさせていただきます。一般的な企業の場合ですと、まずは、多分、今ぐらいの時期から来年の4月1日からの事業年度についての利益計画を始めて、予算を組ん

でいくという話になると思われます。もちろん事業年度がいつから開始するのかということによって多少ずれはあるかと思うんですけども。その予算といった場合に、これまでの、おそらく公会計、もしくはそれに準じた形での組織の予算と企業の予算というのは大きく運用が違いますので、企業予算の仕組み、これをやはりやっていただかないと、組織として非常に運営が滞る可能性があるのではないかというのが1つです。

と申しますのは、公会計もしくはそれに近い予算というのは、4月1日から1年間にかけて、金額を決めてすべて予算化したら、そのとおりに動いていきます。ところが、おそらくは、少なくとも新会社の場合には、予算を立てても、まず収益の部分で一定の金額を予測しても、そのとおりに利用者が来るかどうかというのは、わからないわけです。そこで当然差額が出てくる。それに応じて、コストのほうもある程度差額が出てくる。当然、最終的なボトムラインのところでも、損益計算書の一番最後の行のところでも多少ブレが出てくるということになるかと思うんです。

そうすると、予算管理の議論の中では、その原因がどういうことにあるのかということを検討する、差異分析というのをご案内のようにやっていくわけです。これまではおそらくは、差異がないものとして運用してきた公会計もしくはそれに準ずる会計システムでしたが、これからは差異が出てくるのが当たり前で、その出てきた差異がどういうことなのかということは確実に分析していかななくてははいけないはずですので、そういった管理会計の伝統的なものの中で大黒柱となるような企業予算についての研究をこれから、まずは各会社でやっていただく必要があると私は考えております。これがまず大きな1点ですね。

ただ、これが新会社の場合、会社だから当然なんだろうけれども、機構の場合、企業予算的なものをどこまで取り入れられるのかというのは、私にはまだ見えておりません。それはおそらく今後の検討課題にもなるのかもしれない。

あと、もう一つは、各公団のほうで、これまでもいろいろやっていらっしゃるかとは思いますが、例えば、月次レベルでの損益ですとか、路線別の計算というのを、特にJHさんではいろいろやっていらっしゃるかとは思いますが、やはりどういったところで収益が上がっていて、どういったところでコストが発生しているのかということをもまずは把握することが必要でしょうから、会計的な意味でのセグメント別の損益計算が必要ではなかろうかと思えます。

それをだんだんと突き詰めていきますと、実は、会計の理論で一番の基礎は何かということ、マッチング・コンセプト、収益と費用の対応関係というのを考えなくてははいけない。

ディスクロージャーですとか財務会計のレベルですと、やはり期間における収益と費用との対応で損益を計算していく期間損益計算というのを念頭に置いているわけですが、管理会社の立場ですと、必ずしもそうではない場合があります、一般企業であると、例えば、製品ごとのマッチング・コンセプト、あるいは地域ごとのマッチング・コンセプト、あるいは顧客別のマッチング・コンセプトというのを分析しているはずですが。

ある企業では、1万点ぐらいある製品について、全部製品別に損益計算が毎日行えるといえます。10年ぐらい前に聞いた話なので、うろ覚えなんですけど。当然、毎日は見ないけれども、そういうシステムを組んでいて、何か問題が起こったらそこまで掘り下げられる仕組みをやっているということを知ったことがあります。そういったことを先端的な企業ではやっています。

1万点の品物というのは道路事業関係では考えられないんですけども、そういったような発想で、どこで収益が上がっていて、どこでコストがかかっているのかというマッチング・コンセプトを考えていく必要があるとするならば、原価計算の仕組みもこういった形でコストを集計していくべきなのを考える必要があるのではないかなということが1つ申し上げられるかと思います。

そうしますと、実はメーカーであるならば、ある製品をつくるための製造原価については、直接費と間接費があるわけでありまして。直接費は、ご案内のように、ほとんどの場合、変動費と申し上げてよろしいかと思います。間接費の場合には、変動費部分と固定費部分が当然あるわけですが、道路事業の場合には、ほとんどが固定費ではないかと思われる。となると、これまでのメーカーのような原価計算の仕組みではなく、どのような形でマッチング・コンセプトをつくり込んでいくのかということも重要な点ではないかという気はしております。

論点だけ申し上げました。

【黒川委員長】 大変勉強になりました。顧客別のマッチングなんていうのも、道路だと大型車、小型車とか軽自動車とか、そういうのが商品になるんですかね。

【長谷川委員】 あり得ると思いますね。

例えば、当然、普通の乗用車と大きな車とでは、提供するサービスにかかるコストが多分違ってくるはずですが。そうすると、そのあたりをちゃんと把握したほうがいいのかどうかという論点になります。まあ、いいといえばいいんでしょうけれども、その辺を把握する必要があるのかどうか。

もう一つは、これまでも何回か申し上げました。計算対象の区分を細かくやればやるほど詳細なデータは出てくるんですけども、コスト・オブ・コストイングという考え方が一方ではあるということです。当然、データを出すために情報システムを組むとすると、区分を細かくやればやるほどコストはかかりましょうから、それとの見合いですね。その辺も考えなくてはいけないと思うんです。

ある意味での顧客別というのは、もしかすると、車種別というところもあり得るかもしれませんが。例えば、二輪車と四輪車では違うでしょう。

【黒川委員長】 なるほど。まあ、路線別というのは今までもございましたけれども、それももう少し精緻にするというのもありますし、大変参考になったと思いますので、ただいまのご意見も踏まえて、またこの後も長谷川先生考えてくださると思いますので、そういう管理会計的な視点で、せつかく、このシステムが、上下分離で新しくなるんですから、むだがなくなって、それで最終的に国民の利益が増えればいいことですので、ぜひとも、そのためのすばらしい会計システム、あるいは経営情報システムをつくっていただいて、意思決定に役立てていただきたい、こういうふうに思っておりますので、この場でご意見を伺いたいと思います。

それでは、最後に今後の予定を、これは石原専門官、よろしくご説明をお願いします。

【石原企画専門官】 8月末までは大分急ピッチといたしますか、大変ご多忙な時間をお割きいただきましてありがとうございます。

パブリックコメントも滞りなく終了しまして、ご意見、2つだったんですけども、うちの中では、かなり専門的なものだったので、少し皆様からのご意見がとりにくかったのかなというような声もございましたけれども、その中ではやはり公認会計士協会のほうからご意見をいただいて大変助かったといたしますか、ご意見をいただいて非常に参考になったと思っております。

今後、大分スピードを上げて検討してきたものですから、積み残しも少しございまして、例えば、資産評価ですと、まだ付替道水路の評価であるとか、あるいはまたSA/PAの評価、これは土地と建物を一体にしましたけれども、その後の配分、土地と建物の配賦の方法とか、あるいは、現在、公団のほうでは、資産の棚卸し作業をしておりますので、そういうところから、また出てくるいろんな問題であるとか、というところが資産の評価では残っているかと思えます。

また、民営化後では、今日も少しご審議の中でございましたし、私どものほうの検討も

一生懸命進めてはいるんですが、まだ十分煮詰まってないところがございますので、機構と会社の取引、資産、あるいは債務の移管とかいうところも少し詰まったら、具体的な事象についてまたご審議いただきたいと思います。

今ほど長谷川委員からもございましたように、管理会計の部門もまだほとんど手をつけておりませんので、そういうことも考えて、年度明け、1月と3月ぐらいにはまたお願いをしなければいかんかなと思いますが、中身につきまして、また詰まりました中でご紹介させていただきたいと思っていますので、よろしくお願ひしたいと思っています。

【黒川委員長】 ということだそうでございます。

その他、ほかに何かご意見ございますでしょうか。

それでは、本日はこれをもちまして議事の進行は一通り終了させていただきます。

それでは、議事の進行を事務局にお返しいたします。

【山本課長補佐】 黒川委員長、どうもありがとうございました。

それでは、次回の日程でございますが、後ほど調整させていただくということで、本日はこれにて閉会することといたします。本日は熱心なご議論をいただきまして、まことにどうもありがとうございました。

— 了 —