

所有外資産の財務書類上の取扱いに関する今後の方向性（案）

統一的な基準の検証に関するワーキンググループ 中間取りまとめ

所有外資産の現状の取扱い

○統一的な基準における「資産」の定義は、下記のとおり。

過去の事象の結果として、特定の会計主体が支配するものであって、

- ①将来の経済的便益が当該会計主体に流入すると期待される資源、または
- ②当該会計主体の目的に直接もしくは間接的に資する潜在的なサービス提供能力を伴うもの

○当該地方団体が法令等に基づく管理権限を有するが、所有権を有していない資産（以下「所有外資産」という。）は、管理主体である各地方団体に所在し、広く住民が経済的便益を享受するものであることから、上記の定義①及び②に該当するが、所有権を有しないことから、「支配するもの」に該当しないものと整理しており、統一的な基準の「資産」の定義に該当しないため、資産計上していない。

○一方、所有外資産の維持管理費等は管理する団体で支出することを踏まえ、公共施設等のマネジメントの観点から、固定資産台帳への記載及び貸借対照表への財務情報の注記が望ましいとしているところ。

課題・論点

（課題）

○所有外資産は、資産計上していない一方で、当該資産の整備に要する費用に地方債を充てた分は負債計上されることから、資産と負債がアンバランスに計上されており、これらの数値を基にした指標が実態とは乖離している可能性がある。

○また、所有外資産の整備に係る支出は、支出年度に一括で費用処理しており、投資的経費として計上されないことで、行政コスト計算書における行政コスト等や、資金収支計算書における投資活動収支及び業務活動収支の算定にも影響が生じており、これらの数値を基にした指標も実態とは乖離している可能性がある。

（論点）

○所有外資産の財務書類上の取扱いについて、何らかの形で資産計上すべきか。

○仮に資産計上するならば、実施可能性の観点から、実務上取扱いをどうすべきか。

論点整理の考え方

○現行の整理では、管理する地方団体が当該資産に係る所有権を有しないことをもって「支配するもの」に該当しないとしているが、所有外資産は、各地方団体が、建設費はもとより維持管理費を負担するとともに、一定の管理権限（占用を許可する権限など）を有している。

⇒統一的な基準の「資産」の定義への該当性を改めて検討すべきではないか。

○企業会計における概念フレームワークにおいては、資産の定義における「支配」は、必ずしも所有権を有していることを条件とはしていない。また、地方公会計においても、所有権移転外ファイナンス・リースなどの場合において、所有権を有しないものについて資産計上している例がある。

⇒そのため、統一的な基準の資産の定義である「支配するもの」の該当性については、所有権の有無のみではなく、その実態を踏まえて整理すべき。

○指定区間外の国道、指定区間の一級河川等とともに、下記のような一定の管理権限を有する。

- ・資産管理を計画立てて行うこととされていること

例：道路整備計画の策定

（策定義務はないが、道路法第 76 条により国への報告義務がある。）

河川整備計画の策定・変更

（指定区間の一級河川については河川法第 9 条第 2 項及び河川法施行令第 2 条。二級河川及び準用河川については河川法第 16 条の 2）

- ・維持・修繕等の工事を行うこと

例：国道の維持・修繕その他の管理

（道路法第 13 条）

河川の工事・維持

（指定区間の一級河川については河川法第 9 条第 2 項及び河川法施行令第 2 条。二級河川及び準用河川については河川法第 16 条の 2 に基づく河川整備計画に沿って行われる。）

⇒この実態を踏まえると、所有権を有してはいないが、実質的に資産を「支配」していると整理すべきではないか。

論点整理の方向性

○所有権は有していないが、費用負担をして管理していること、使用を制限する権限を有していること、資産を計画的に自ら管理することとされていること等の実態に鑑みれば、実質的には「支配している」と考えられることから、所有外資産は資産の定義に該当すると、改めて解釈することができるため、資産として計上すべきではないか。

○所有外資産が資産の定義に該当する場合、一般の固定資産との違いは所有権の有無のみとなるため、所有権移転外ファイナンス・リースなどと同様に、資産計上に当たっては有形固定資産として計上すべきではないか。

実施可能性の観点からの検討

以下、第二回ワーキンググループにおけるご議論をもとに作成

(参考) 企業会計の例

討議資料 財務会計の概念フレームワーク (2006年12月企業会計基準委員会)
(抄)

【本文】

〔資産〕

4. 資産とは、過去取引または事象の結果として、報告主体が支配している経済的資源をいう(2)(3)。

(2) ここでいう支配とは、所有権の有無にかかわらず、報告主体が経済的資源を利用し、そこから生み出される便益を享受できる状態をいう。経済的資源とは、キャッシュの獲得に貢献する便益の源泉をいい、実物財に限らず、金融資産及びそれらとの同等物を含む。経済資源は市場での処分可能性を有する場合もあれば、そうでない場合もある。

(3) 一般に、繰延費用と呼ばれてきたものでも、将来の便益が得られると期待できるのであれば、それは、資産の定義には必ずしも反していない。その資産計上がもし否定されたとしたら、資産の定義によるのではなく、認識・測定の要件または制約による。