

台帳整備と「固定資産台帳」

2013年3月15日

一般社団法人地方公会計研究センター

設立理事 杉山隆

安心経営株式会社 代表取締役

秋田中央税理士法人 代表社員

目次

- 1.地方公共団体には、多数の台帳が存在する
- 2.現在の台帳整備の必要性
- 3.台帳整備と「固定資産台帳」
- 4.「執行データ」から「固定資産台帳」を作る

1.地方公共団体には、多数の台帳が存在する

公有財産台帳。最も代表的なもの、地方自治法・条例に根拠。建物・土地など。道路台帳など。法令により、その作成を義務付けられているもの多数あり。橋梁台帳など。管理上必要なものとして、実務の領域で作られる。

目的・・・存在の確定。物理的属性（仕様・数量等々、極めて詳細。例：道路台帳）。沿革の記録（所有となった経緯・異動事由が数十アイテムあり）。

（公図・見積・完工書類等々、付属の資料付）

（参照：公有財産台帳・・・「新地方公会計、実務上の諸問題」近藤レポート）

全面的な財産管理のデータとして利用するには、次のような不具合がある。

a.金額における正確性の欠如

金額の範囲・・・本体価格の取得のみ

金額のメンテナンスの不備・・・資本的支出・評価替・減価償却

金額欄の位置づけ不明・・・必要性が意識されない→空欄多し

金額欄の存在しない台帳・・・道路台帳が典型→目的が異なる

金額は属性の一つとして、記載される場合もあるが、低いレベル

b.網羅性の欠如

全体が統一した様式で存在しない・・・資産全体の体系的理解は不可能

個々の分類上でも、網羅性が保証されない・・・作成のシステム化がない

欠落・不備・メンテナンス・不良・作成方法の相違などで統一性を欠く

付帯物の欠落が多い・・・建物→建物付帯設備・道路→トンネル・橋梁

プラント類の作成条件が不明→閲覧不能・情報公開できない

c.電子性の欠如

管理データとして、利用不可・・・利用のためには大きいデータ加工数が発生

全体的行政政策の中でも展開不能・・・計画当面で処理不能

現在の一般的手法になじまない

欠落・紛失・散乱等々のリスクの存在、特に災害との関連

メンテナンス不能・・・a・bの原因でもある

以上、a・b・cにより、現状の諸台帳は資産の体系的管理にはほとんど活用が困難なデータ群となっている。但し、資料の保持状況は現状では悪くなく、再構成の可能性はある。

2.現在の台帳整備の必要性

「特に、公共施設の老朽化対策が課題となっていることを踏まえ、台帳の整備等を通じた公共施設の老朽化の状況の把握や効率的・効果的な維持管理・更新のあり方の検討とともに、そのわかりやすい情報提供について、ご留意いただきたい。」

(2013年3月4日都道府県財政課長・市町村担当課長、全国会議における総務省よりの事務連絡)

公共資産の管理のためには、全体的な台帳が必要という一般論だけでなく、現在、特別に重視されるのは上記の老朽化・資産更新問題である。これが問題とされる背景は次の二つの事情である。

a.問題の背景 その1「一斉に耐用年数が到来」

道路・建物等、公共資産の多くの耐用年数は、50年～70年が多く、第二次大戦後の高度成長期に建設された公共財産が、今から一斉に耐用年数が到来し、建て直しの時代に入ることが第一の事情である。第二次大戦後の日本の高度成長期は、日本社会の根本的構造を変化させた時代であり、かつ、その成長力の速さは、かつての歴史上でもまれな水準であり、更新問題はこれまでの日本の総決算という意味も存在する。

貸借対照表「借方」における資産の累積、「貸方」における公債の累積は、表裏一体となって解決が迫られている。

b.問題の背景 その2「更新準備費用を外部に流出させた」

この社会的問題を「自治体財政」の危機として出現させていることには、更に、もう一つの事情が存在する。それは、あらゆる組織体は、その存続のために、更新のための資金を何らかの状態内部に蓄積する必要があるにもかかわらず、地方公共団体の多くは、その資金を一般経費に充当し、「組織外」に流出させてしまっていることである。

会計基準における「発生主義」の考え方は、「資産に要する費用」を建設時の「資金支出」でなく、使用と共に発生する資産の「摩耗」とすることであるが、それは「減価償却費」と呼ばれ、「組織外」に流出はしないが、将来の費用として、しかるべく蓄積されねばならないのである。（「摩耗」の極地が「資産更新」であるとすれば、この費用は「更新準備費用」と呼んでもよい。）しかし、これまでのような「現金収支のみを基準とする」財政運営（現金主義会計）では、これらの費用で認識する余地は全くなく、今日のような状態を招来させたのである。

長期の財政計画が必要

さて、背景となるaもbも本質的な制度問題であるとするならば、その解決は一朝一夕でできるものではない。トンネルが崩壊すればトンネル、水道事故が起これば水道を、その場、その場の当面の対処法で解決するような性格の問題でなく（そんなことをすれば、更に問題が深刻化する）、長期にわたる視野を持った一つ一つの計画的対応が必要となる。50年かかって作り上げられたものであるとすれば、50年かかって解決するという姿勢が必要である。そのためには、長期の財政計画が必要である。公債の合理的解決が、そのような視座でしか、解決しないのと同様である。

固定資産の個別会計データが必須

長期にわたる財政計画と、その中での資産更新計画が不可避とするならば、そのためには、その地方公共団体に関する全ての固定資産に関する個別の正確な会計データが必須であることは言うまでもない。毎年発生する減耗費用、その極致としての資産更新時期と更新費用、補強のために発生

する資本的支出、一定の確率で登場する事故や故障、破損に対する修繕費用が、個別に明らかにならない限り、計画は不可能である。更に地方公共団体の持つ資産は全て、住民生活と直結し、それを日常的に支えるものであるとすれば、資産に関する政策は、住民同意を前提としており、その意味でも個別情報は不可欠である。

冒頭の、総務省が提起している台帳整備は、地方財政上、緊急の問題として登場している。

3.台帳整備と「固定資産台帳」

このような目的を達成するため、現在の諸台帳の欠陥（正確性・網羅性・電子性欠如）を是正するには、どのような方策が最も現実的であろうか。単純には必要な要件を全てそろえた巨大な資産台帳を構築することも可能である。しかし、それには巨大なコストが発生するだけでなく、異なった台帳の要件の統一が必要であり、長期の時間が必要となり、望ましい形態ではない。民間企業に於いても、数十年前この種のニーズに対し、「全社統合マネジメントシステム（MIS）」が構想された時期はあったが、そのようなものは結局実現せず、分散データベースを前提とした、ネットワークシステム（ERP）が、その課題を果たすこととなった。

目的別操作可能データベース

資産に関するデータベースは、1で述べたような、各種台帳だけでなく、工事に関連するデータベースもあれば、今後はファシリティーマネジメントに関する技術的情報も出現し、また、下水道の管渠にみられる個別の設計データベースも存在する。こうしたデータベースから必要な情報を切り取り、目的に対して操作可能なデータベースを作り上げることが最も現実的である。

現状システムを改変しないで収集できるデータ

会計的情報を軸として、各種の台帳・システムより、財政計画に必要な最小限のデータを収集したのが、現状の「固定資産台帳」である。外部からのデータ収集は、電子的データ結合から、手作業による紙データの収集と取り込みに至るまで、現実に合わせて多様な方法で行われているが、これまでの「基準モデル」採用団体の経験から、「現状の地方公共団体のシステムに大きな改変を加えることなく」収集したデータで、当面の問題解決の目的には充分可能であることがわかる。

しかし、多くの分散したデータベースを単一のものとするためには、何らかのキーデータが必要となり、それを「執行データ」に求めていること、ここに基準モデルで実現している固定資産台帳の最大の特徴があり、次にその問題を立ち入って検討したい。

4.「執行データ」から「固定資産台帳」を作る

資産の棚卸

さて、固定資産台帳の作り方には、二つの方法がある。発生主義・複式簿記化の第一年度には、開始貸借対照表、即ち、現状での資産の一覧表を作成する必要がある。このためには、地方公共団体が持つ全ての資産を洗い出し、それを一定の評価基準に基づいて評価することが必要であり、これを「資産の棚卸」と一般的に呼ばれている。ここまでは、どんな作り方をとろうとも同一である。

執行データから誘導される資産データ

問題は第二年度以降である。第二年度もまた、第一年度と同じであるように、増加資産を一つ一つ調査し、それを固定資産台帳へ付け加える方法と、執行データの会計上の仕訳で資産として計上したデータにより、自動的に作成される方法の二つがあり、前者は「棚卸法」と呼ばれ、後者は「誘導法」と呼ばれる、発生主義による近代会計の中枢を形成する方法である。一般的に「棚卸法」は、データ量の少なかった時代に、期首と期末の資産有高を調査し、その差額を利益とした前近代の会計の方法であり、今日では後者の「誘導法」が近代会計の必須条件となっている。

前者の「棚卸法」の問題点と、後者の「誘導法」の優位性は次の3点にまとめられる。

a. 会計の仕訳から自動的に計上

「棚卸法」では、毎年新資産の増加に対し、新たな調査が必要となり、調査の監査・計上・チェックと多くの作業が発生する。当然、都市の規模とデータの捉え方によって相違するが、新規発生データは通常数千から数万に及び、相当な作業量となる。「棚卸法」は検証のための手段となり得ても、それによって資産計上という基本数値の処理を担うことは不可能である。

正確なデータを短期間で処理するには、「誘導法」によって、会計上の仕訳から自動的に計上されることが必要となる。

b. 固定資産台帳の個別更新

「棚卸法」は、実際の資産管理部門（管財や土木など「原課」と呼ばれる）からの申告ということにならざるを得ない。この場合、新規資産の計上の正当性がシステムの的に保障されていない（資金が取引とは独立的である）ばかりでなく、資産計上の範囲が、財務側との目的の相違を反映して異なってくる。

公有財産等の物的台帳の資産計上の範囲は、根本的に資産の物量的変化が基準となっており、資本的支出（今日では、新資産形成の相当の領域を占める）が欠落する他、資産の取得に要する費用や、補償費等々に於いても、会計上の計上範囲と異なっており、少なからず相違を作り出す。その他、現状の制度下では、出納整理期間内の資産形成についても調査を必要とし、整合性を保障するのは容易ではない。

資産計上の相違は、当期の貸借対照表やその他の財務書類の不具合を生み出すだけでなく、次年度以降の減価償却費を通じて、行政コスト計算書・純資産変動計算書にも影響し、財務書類全体の正当性を揺るがすこととなる。財務書類の正当性を確保するためにも、資産形成と同時に固定資産台帳の個別の更新が必要となる。

c. 誘導法の優位性

資産更新問題の政策検討のためのデータ素材の提供が、当面の固定資産台帳の重要な目的だとすれば、そのデータ解析のための多くのエレメントは、執行データ側に存在する。款・項・目・事業・所管課・財源等々、そして、関連修繕費や関連補助金等々も、執行データに含まれる。こうした現実のデータと関連した解析を行うためには、資産形成の個別データと執行データの結合は不可避であり、その結合を容易にするには、「誘導法」による、自動形成が優位であることは論をまたない。

また、2で述べたように長期の財政計画そのものを課題とするならば、他の執行データとの整合性を保障された資産データが必要であり、この観点からも「誘導法」は不可欠である。

随時一括仕訳

資産に関する取引を正しく処理することが、発生主義の課題であり、そのためには複式簿記の方式が適格的であることは、いまさら述べるまでもない。そして複式簿記が、個別の取引を資産計上と費用処理に分類し、それに適合する仕訳を行うのであるから、その仕訳に基づき資産計上することも至極当然である。今さら改めて、「誘導法」の正当性を論じなければならないのは、単式の財務システム（予算・決算システム）の現実を生かした公会計の実現を「随時一括仕訳」という特殊な方法に依存したことによって生じている。

1.3%の個別仕訳

「随時一括仕訳」の正当性の保障は、資産に関連した取引だけは、一括仕訳でなく、個別の仕訳で行っていることによって成立しているのである。より厳密に言えば、全取引の約98.7%（平均的には）が単式会計の執行科目（款・項・目等）の内容により、一意に発生主義の仕訳が定まり、残りの1.3%は個別仕訳によって内容を定められている。そして、その大半が資産に関連した取引である。僅か1.3%であるが、これを無視した途端に、一括仕訳はその正当性を失ってしまう。従って、「棚卸法」による固定資産台帳データを前提とした「一括仕訳」による財務書類作成は、正常な会計手続きとは言えない。