

固定資産台帳から見た複式簿記化

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

[2013年1月31日 総務省研究会資料4-3]

新公会計制度における正しい発生主義会計・複式簿記の成立条件に、固定資産台帳の作成及び更新が重要なポイントとなっている。

公会計の活用の一つとして、施設別・事業別行政コスト計算があるが、これらが有効に機能するためには、そのデータが正しく、作成が簡便でなければならない。

そのためには、固定資産台帳と財務書類は、執行伝票を同一原資料として、複式簿記によって一元的に作成管理されなければならない。

さて、施設別・事業別行政コストに必要なコストとは、以下の4つである。

- ・人件費
- ・物件費
- ・減価償却費
- ・維持補修費(修繕費)

これらは重要なコスト要因でありながら、物件費と修繕費を除くと、減価償却費は固定資産データ、人件費は財務データとそれぞれ別のものを原資料としているため、これまでは、その結合した説明が困難とされてきた。それゆえに、新公会計制度ではそれらが一元的に把握できることが希求されてきた。

さて、複式簿記とは、1つの取引を原因と結果に仕訳(区分)して、複式記入(二重的把握)した金額(の等置)である。そして、新公会計制度では、期間(事業年度)計算の必要性に基づき、財貨の流入と流出を資金形態(運用)面と資金源泉(調達)面に集計・誘導されて、財務4表が統合・表示される。

われわれは、事業と施設の相関関係に着目し、固定資産データと財務4表(行政コスト)の明細データから、人件費と減価償却費を施設別(人件費)・事業別(減価償却費)に相互に配賦計算することができる。これが、新公会計制度をデータベース化した公会計システム・PPP(トリプルピー)の特質である。

しかし、これらが正しく簡便に実現するためには、以下の3つが充足されていなければならない。

1. 資産データの更新が正確に継続されなければならない。

2. 資産計上の判断が合理的に行わなければならない。
3. 複式簿記の減価償却費が網羅的に反映されなければならない。
(固定資産台帳の中だけで抱え込まれては成立しない)

1. 資産データの更新が正確に継続されなければならない

資産計上が正確に実施されることが、システム上で保持されないならば、データ更新の継続は困難となる。

既存の公有財産台帳や会計処理に組み込まれていない市販のシステムの固定資産台帳では、資産データの更新が正確に継続されない。

基準モデルでは、公有財産台帳もしくは異動情報を原資料としない。そうではなく、執行伝票データを複式簿記に変換された資産計上のデータをもって、固定資産台帳更新の原資料とする。こうして、資産更新の継続性を担保しているわけである。

2. 資産計上の判断が合理的に行わなければならない

前項 1.が担保された上で、次には、工事請負費用等・資産関連費用を、資本的支出として資産計上(B/S)するべきか、修繕費(P/L)として当期の行政コストにするべきか、を合理的に判断する仕組が必要となる。

公会計準拠と言われるシステムの中には、この機能の欠如しているものが多い。このため、PPP以外は、13節・15節等・普通建設事業費を無条件に資産計上してしまい、次項3.の減価償却費の問題も含めて大きな違算を生じている。

また、修繕費等の当期算入コストが把握できないため、改めてやり直す必要がある。

さらに、公有財産台帳もしくは市販システムで作成された固定資産台帳は、物件の登録漏れや金額情報の過不足(予算ベース)が多い。人為的ミスが避けられないことや検証性にも乏しいことが原因で、貸借対照表(B/S)との整合性を確保することも困難である。

固定資産台帳と財務書類は、執行伝票を同一の原資料として、複式簿記によって一元的に作成管理されなければならない。

3. 複式簿記の減価償却費が網羅的に反映されなければならない

ここでは、まず、発生主義会計の代表的存在でもある減価償却費の大きな役割を知っておく必要がある。3つの重要な機能である。

- ① 資産の減耗費用(老朽化)の算定 . . . B/S
- ② 資産の使用コスト(資金調達コスト)の把握 = 使用期間における負担費用 . . . P/L
- ③ 資産更新資金の積立準備/再調達資金の算定基準

① 「資産の減耗費用(老朽化)の算定」は、法定耐用年数に基づき減耗費用として計算され、その裏腹に、老朽度の指針となる。同時に、B/S に現在価値を表すことで負債とのバランスを計るものである。このように、減価償却は、自治体経営の安全性を計る上でも必要不可欠なデータ

である。

それゆえに、固定資産台帳と貸借対照表(B/S)の固定資産は、同期していなければならない。

② 「資産の使用コスト(資金調達コスト)の把握」とは、行政コスト計算書に、当該資産の使用期間のコストとして反映されなければならないことを意味する(これが複式簿記の代表的な処理でもある)。

現金主義にはない機能として、資産の減耗を資金調達コストの負担と見るものである。

それゆえに、固定資産台帳単独で抱え込むものではなく、また、貸借対照表(B/S)だけの関連では済まされず、行政コスト計算書とも完全同期していなければならない。

③ 「資産更新資金の積立準備」については、民間では資産更新の準備として、内部留保した減価償却費を基準に再調達資金の積立、または、現金化の容易な資産への投資を行っている。

しかし、国及び地方公共団体はこの準備のないまま資産の老朽化が進んでいるのである。これこそが未来の最大級の財政問題であるが、対策しようにも一切のデータと術を持っていないことこそが最も恐ろしいことである。

公会計はそれらに立ち向かうために必要な矛と盾である。固定資産台帳を役に立たないハリボテにしたままにならないように、正しい会計処理を土台にしなければならないのである。

以上が、正しい発生主義会計・複式簿記の実現と、公会計活用のために必要不可欠な要点である。

以上

参照

決算統計には、以下の3点が欠落した。

- (ア) 昭和43年以前取得の資産データがすっぽり欠落していること、
- (イ) 昭和44年以降のデータでもその後の値上り分が全く算入されていないこと
- (ウ) 寄付取得や除却などの非金銭移動データが算入されないこと