

## 新地方公会計 会計モデルの選択

～未だ払拭されない大きな誤解～

株式会社パブリック・マネジメント・  
コンサルティング  
代表取締役 松村俊英

いま自治体の現場では、新地方公開制度の導入に基づく財務諸表作成作業が佳境に入っている。この制度によって、全国1,800の地方公共団体は、平成20年度決算から、民間の会計手法を導入して、財務諸表を作成することが要請されたからだ。作成する財務諸表の形態(会計モデル)は2種類用意されており、各団体がどちらかを選択する事になっている。「総務省方式改訂モデル」と「基準モデル」という2つの会計モデルである。総務省のヒアリングに依れば、前者を採用する団体が9に対して、後者のそれは1の割合に止まっているという。これはある程度予想された結果ではある。改訂モデルは簡単にできるけど、基準モデルは作るのが大変、というのが事前の触れ込みであったからだ。ただ、事の本質はそれほど単純な話でもなく、自治体の現場には未だ両モデルの意味するところや作成の手間暇、あるいは、次年度以降財務諸表をどのように運用・活用していくのか。その辺りについて、誤解や迷いがあるように思う。

新地方会計で要請される「民間の会計手法」というのは、具体的には発生主義・複式簿記ということなのだが、今回いきなり複式簿記に切り替える、ということにはなっていない。とりあえず、既存「決算統計」の組替えでも良いから、「発生主義」の考え方を採用して、それらしく財務諸表を作成することを「当面」認めます、ということになっている。その結果、手法としての複式簿記を採用せずに、発生主義の装いを持った財務諸表の存在が許容されることとなった。これが「総務省方式改訂モデル」である。他方、最初から本格的に複式簿記の考え方を採用して作って下さい、というのが「基準モデル」の立場である。

ただ、総務省の「新地方公会計報告書」を読むと、たとえ改訂モデルを採用したとしても、「最終的には」複式簿記を採用して、財務諸表を作って下さい、ということになっている。これは元々、新地方公会計制度が、「資産・債務改革を進めるための必要ツール」として登場してきた経緯から、当然のことである。なので、初年度改訂モデルを採用し、複式簿記の採用は後まわしにしても、とりあえず「固定資産台帳」の整備は進めよう、という団体が非常に多い。この取組自体、お忙しいのに誠にお疲れ様です、と申し上げたい。だが、固定資産台帳の整備＝資産を認識＝これこそが発生主義、であって、台帳ができてしまえ

ば、複式簿記を後回しに・・・、ということとはできない、というか、意味のない話になってしまうと思うのである。

固定資産台帳を作成するためには、初年度に各団体が保有している「財産」を洗いざらい棚卸しして、各々、基準時点を定めて簿価を算定する。これが「開始時簿価」になる。2年目以降については、毎年資産の増減が発生するので、その情報を台帳に反映させていく作業が必要となる。「資産の減少」については、除売却もあれば減価償却もある。他方、増加については、寄贈もあるが、その殆どは、公共工事等財政支出の結果、生じるのである。新しくドンと建物や道路が増えるケースは分かりやすい。しかし、発生主義の立場からは、既存財産に対する「大規模な修繕」も「資産計上」しなければならない。何が大規模修繕（＝資産計上）に該当するのか。小規模修繕（＝費用処理）との差は何か。これは、毎年の支出情報（歳出伝票）の内、予め定めた振分けルールに従って、該当するものを抽出。それらを資産として認識して、台帳に追加する作業を必要とする。

この現金の支出内容を表す歳出情報を費用（＝行政コスト）と資産（＝貸借対照表）に振分ける作業こそが、公会計における仕訳なのであり、単式簿記から複式簿記への<sup>きざし</sup>階なのである。

ということで、「固定資産台帳」を作った時点で、すなわち、資産を認識した段階で、既に立派な発生主義であり、その更新のためには、複式簿記的アプローチを取らざるを得ない。結果、改訂か基準かという議論は、後はどちらのフォーマットが見やすいか、役に立ちそうか、という点に収斂する。「東京都方式」などの存在もあり、フォーマットの統一には時間が掛かるかも知れない。あるいは、統一の必要すらないのかも知れない。台帳がきちんと整備されて、費用／資産の振分けルールさえ決まれば、後は、ITの力を借りて、簡単にどんなフォーマットの財務諸表でも作れてしまうからである。

<了>