

パブリックコメントに対する回答案

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ました。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、以下のとおり公表いたします。また、今回の募集にあたり、ご協力をいただきました方々へ厚くお礼申し上げます。

<パブリックコメント1>

・今回の骨子案は道路関係4公団の解散、そして新たに機構および会社が設立される、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、ある程度の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ないか。以下の意見を述べてみたい。又いく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

再調達原価方式を取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」を取っているが、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、この数字の入れこ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、資産評価金額の総計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取った結果の数字の方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こみ計算した場合、資産評価が10兆円以上の開きがあるとは考えにくい。再調達原価方式の方が現在の「本決算」による数字より、大きくなる方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る事がわかれば、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。

現状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。故に、もう一度フレッシュスタートにあたり、この議論をま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。P32のにも、そのことが少し言及されている。

3. 以下質問

現在の「本決算」の資産評価方法は？

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？

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？

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？

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

<パブリックコメント1に対する回答案>

【意見】

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」を取っているが、この数字の入れこ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取った結果の数字の方が低いのはどうも理解しづらい。物価水準などの変化を内に入れこみ計算した場合、再調達原価方式の方が現在の「本決算」による数字より、大きくなる方が望ましいのではないか。

【検討会の見解】

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、算定手法は異なるものの、各々公団が実務上の制約条件の下、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： 骨子 P 5 1(1)() [考え方]）。

各々の公団法で規定される法定決算（御意見の「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ての建設中金利を資産額に含めていないこと等により、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。

（参照

例えば、日本道路公団ホームページ「日本道路公団（ＪＨ）の平成 15 事業年度民間企業並財務諸表〔試算値〕について」別添 2、別添 3

… 別添 2、別添 3 http://www.jhnet.go.jp/format/index12_07_02a.html）

【意見】

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事がわかれば、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。

【検討会の見解】

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事がわかれば、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。

【意見】

政治的に 4 5 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あたり、この議論をま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。

【検討会の見解】

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 4 5 年は、機構法第 3 1 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係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御意見の他、下記の御質問項目が含まれておりましたので、御参考までに、検討会として御回答させていただきます。

【質問】

現在の「本決算」の資産評価方法は？

【検討会の見解】

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。(参照1)。

民間企業並財務諸表では、土地等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(参照2)。

(参照1 例えば、日本道路公団ホームページ「JHの概要 日本道路公団(JH)の決算(平成15年度)」 3. JH経理の特徴

... http://www.jhnet.go.jp/format/index2_00.html)

(参照2 例えば、日本道路公団ホームページ「日本道路公団(JH)の平成15事業年度民間企業並財務諸表〔試算値〕について」

... 別添 2 http://www.jhnet.go.jp/format/index12_07_02a.html)

【質問】

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？

【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14兆29百億円に及んでおります。

(参照 国土交通省道路局ホームページ「平成15年度道路関係四公団の資産、負債及び資本について」(減価償却累計額)の四公団合計

... <http://www.mlit.go.jp/road/press/press04/20040702/2.html>)

【質問】

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？

【検討会の見解】

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つぎの通りです。

民間企業並財務諸表の会計処理方法の採用にあたっては、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は計上せず、資本の部の利益剰余金に計上しています。

(参照

例えば、日本道路公団ホームページ 「日本道路公団(J H)の平成15事業年度民間企業並財務諸表〔試算値〕について」別添2、別添3
... 別添2、別添3 http://www.jhnet.go.jp/format/index12_07_02a.html)

【質問】

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】

法定決算と民間企業並財務諸表で、それぞれ業務収入、経常費用に差がでている主な理由はつぎの通りです。

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。

(参照

例えば、日本道路公団ホームページ 「日本道路公団(J H)の平成15事業年度民間企業並財務諸表〔試算値〕について」別添2、別添3
...別添2、別添3 http://www.jhnet.go.jp/format/index12_07_02a.html)

【質問】

残存価額について、税務上の取り扱いに準じて10%にするのは大きすぎる

のではないか？

【検討会の見解】

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といたしました。

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のものについては、残存価額をゼロといたしました。

(参照： 骨子P18 1(1)() [議論の経緯])

<パブリックコメント2（日本公認会計士協会より）>

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労されたことと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又はそれ以上の情報開示が必要であると考え。

4．耐用年数について

骨子16頁において、「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はないこと等から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。

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

るものについては物理的寿命の如何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。

<パブリックコメント2（日本公認会計士協会より）に対する回答案>

【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】

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】

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又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。

【検討会の見解】

基本認識及び方針 3 . 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等については、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。

民営化後の会計基準の骨子 2 .(3) 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、その趣旨をふまえております。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、又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、民営化後の会計基準の骨子 2 .(2) において積極的に開示できるようにすることとしております。セグメント毎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。

【意見】

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 頁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如何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。

【検討会の見解】

高速道路の道路資産の耐用年数につきましては、骨子 17 頁の【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）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」との観点にたち、「物理的寿命を基

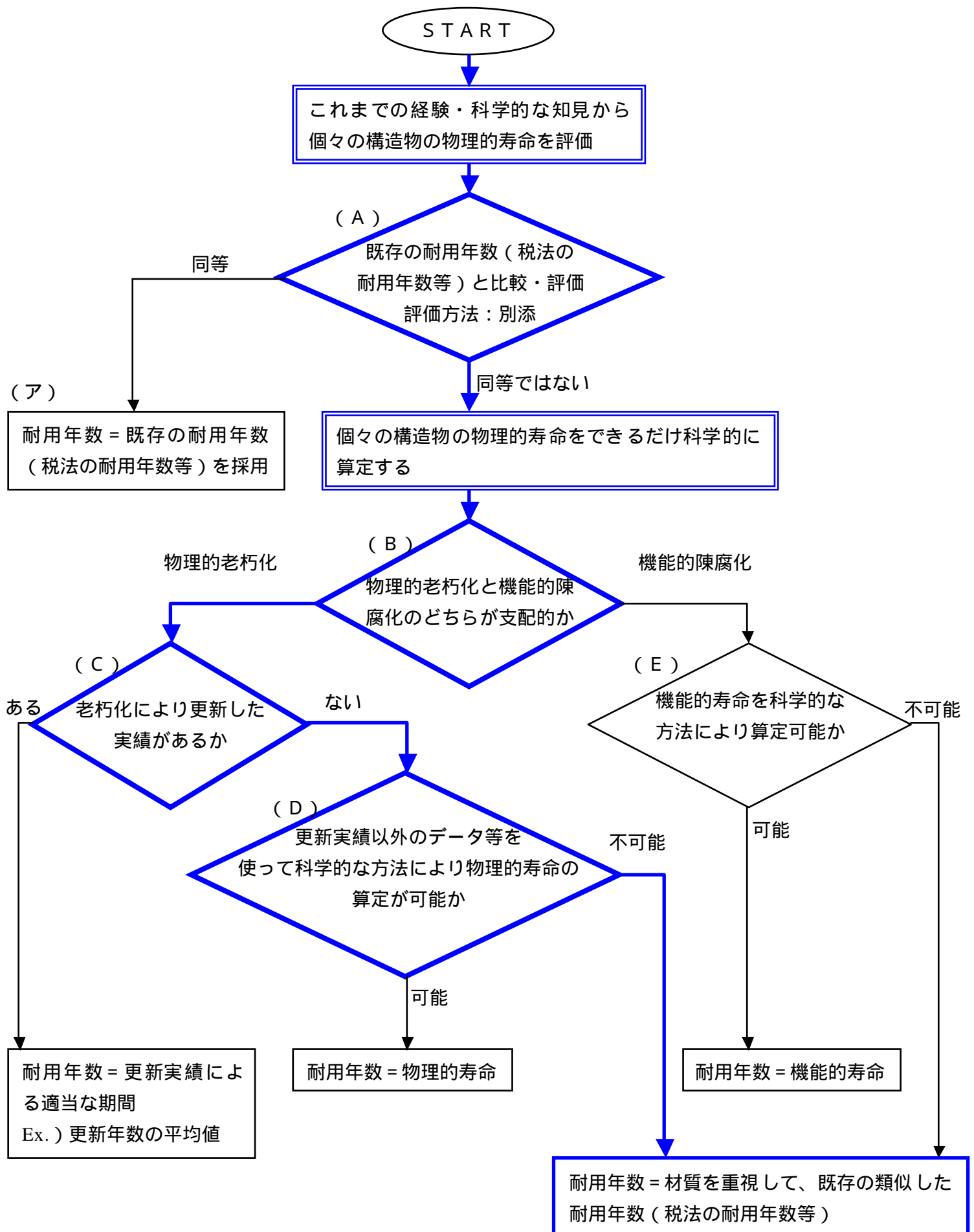
本とした耐用年数を設定する」こととしました。すなわち、このような資産が売買対象となることは考えられないことから、経済的寿命より、物理的寿命を重視した検討を行いました。

物理的寿命を検討するにあたっては、既に供用している高速道路資産について、その物理的老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、ある程度参考となる場合があると想定しています。）この段階を骨子16頁のフローチャート（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如何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焉を迎える兆候が全くみられないこと等から、「土造のもの（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、そちらを参考にして頂ければ幸いです。

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。

【土工の耐用年数の検討フロー】 構造物の耐用年数設定のためのフローチャート(考え方)



【意見】

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】

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。

以 上