

## 資産評価方法に関する諸課題の検討

1. 建設仮勘定

【資料3 - 1】

2. 補償費

【資料3 - 2】

3. 建設中の金利

【資料3 - 3】

4. 埋蔵文化財発掘調査費

【資料3 - 4】

## 1. 建設仮勘定の評価

- 建設仮勘定(償却・非償却資産)はいかなる価額で評価するか

- 取得原価

- 再調達原価

再調達原価で評価する場合でも、最近のものは取得原価をデフレーター  
処理せず、再調達原価とみなすことができるか

(現状の方法)

- JH:取得原価で評価

(償却資産の本勘定は単金を使用している)

- 首都、阪神、本四:取得原価をデフレーター - 処理

(本勘定もデフレーター - 処理している)

< 第4回検討委員会資料1「資産評価に関する諸課題の検討」P5より >

## 2. 補償費

### 補償費の処理

- ・補償費は、固定資産の取得に要する直接付随費用として取得原価に算入すべきか
- ・四公団の民間並財務諸表では、償却資産・非償却資産とも原価算入
- ・建設中の金利との取扱いとの整合性に留意

### 補償費の会計処理案

- (案1) 償却資産に全額計上する
- (案2) 償却資産・非償却資産に直課できるものは直課し、それ以外は配賦する
- (案3) 償却資産と非償却資産に配賦する

### 補償費(付随費用)の取扱い(参考)

#### ・会計基準の比較

日本基準	国際会計基準
<ul style="list-style-type: none"> <li>・企業会計(連続意見書) 購入時の付随費用は、原則として取得原価に算入する</li> <li>・電気事業               <ul style="list-style-type: none"> <li>・土地: 取得に要した費用(買収代等)を整理する</li> <li>・建設仮勘定: 補償費を整理する</li> </ul> </li> <li>・税法 土地、建物等の取得の際に支払う立退き料等は取得原価に算入する</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・IAS 16「有形固定資産」 資産を意図した使用目的で稼働可能な状態にするための直接付随費用(たとえば整地費用)は取得原価を構成する</li> </ul>

< 参考資料2「補償費の会計処理」参照 >

#### 税法上の立退料等に関する取扱い

- ・法人税法基本通達7 - 3 - 5  
法人が土地、建物の取得に際し、当該土地、建物等の使用者等に支払う立退料その他立退きのために要した金額は、当該土地、建物等の取得価額に算入する。
- ・森林開発公団等の林道開発に伴い支出した賦課金等の法人税法の取扱いについて  
林地賦課金・・・当該賦課の対象となった林地の価額に算入する  
立木賦課金・・・原則として、当該賦課の対象となった立木の価額に算入する

## 補償費の事例

各社	補償費の内容	会計処理
鉄道会社A社	例 ・線路敷設用地確保のための補償費 ・架設工事スペースを確保するための立退等にかかわる補償費	新線建設 償却資産・非償却資産に直課 あるいは配賦により原価算入
電力会社B社	科目別分類 ・土地にかかるもの ・水利権にかかわるもの ・その他建設のためにかかわるもの	土地にかかわるもの 土地に原価算入 水利権にかかわるもの 水利権に原価算入 その他建設のためにかかわるもの 建物、構築物、機械装置の各残高比で配賦し原価算入
不動産業C社	・近隣対策費 ・日陰補償費 ・立退料 ・収益補償(営業補償) ・立木撤去費 ・移転費用	近隣対策費・日陰補償費 建物に原価算入 立退料・収益補償(営業補償)・立木撤去費・移転費用 土地に原価算入

## 漁業補償費、旅客対策交付金の取扱いについて

## 電力会社の事例

工事に関連して発生する他社の漁業権の補償費については建設仮勘定で処理し建物、構築物、機械装置の各残高比で配賦し原価算入

流木業者に支払う流木損傷補償料、漁業組合に支払う稚魚の補殖費、用水施設、用水路の運転、維持、改修のために支払う費用は、費用処理

## 収用の場合と民間での売買の場合との比較

- ・価格や補償費に対する考え方は同じか
- ・公共補償においては、素地価格に上物の価値及び移転費用等の補償費を上乗せした価格になっている。
- 一方、民間取引においては、買い手に主導権がある場合には、素地価格から上物除却費を減じた価格となり、売り手に主導権がある場合には、素地価格に上物の価値及び移転費用等の補償費を上乗せした価格となることが多いと思われる。

## 補償費の範囲と具体例

各公団	償却資産	非償却資産
JH	<ul style="list-style-type: none"> <li>・事業損失</li> <li>・漁業補償</li> <li>・特殊物件(上下水道等)の移設(付替)に要する費用等</li> <li>・その他構築物の建設に伴い必要となる補償に要する支出 1</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・建物・工作物・動産移転料</li> <li>・営業・立木・仮住居・残地補償</li> <li>・移転雑費、鑑定料、取得する敷地にかかる送電鉄塔の移設費</li> </ul>
首都	同上	同上
阪神	同上	<ul style="list-style-type: none"> <li>・物件の移転補償費</li> <li>・営業補償費</li> <li>・残土補償</li> <li>・借家人補償</li> <li>・移転雑費等</li> </ul>
本四	<ul style="list-style-type: none"> <li>・漁業補償</li> <li>・事業損失 1</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・建物・工作物・動産移転料</li> <li>・営業・立木・仮住居・残地補償</li> <li>・移転雑費、鑑定料</li> </ul>

1 上記の他に旅客船対策交付金

2 漁業補償、旅客船対策交付金については、原価算入の対象となる非償却資産がないが、構築物の取得等に不可欠の場合、構築物に原価算入してよい

## 補償費の原価算入額 - 標準的単金方式(償却資産)

### ■ 現状の方法(JH) - 償却資産一

#### 1)改築事業区間以外に係る補償費

原価算入額 = 開通延長(Km) × 単位延長当たり補償費

単位延長当たり補償費 = 補償費算入総額/H14年度末営業中区間延長

#### 2)改築事業区間に係る補償費

原価算入額 = 改築事業の施行済区間延長(Km) × 単位延長当たり補償費

単位延長当たり補償費 = 改築事業区間の補償費算入総額/H14年度末改築事業施行済区間延長

## 補償費の原価算入額 - 標準的単金方式(非償却資産)

### ■ 現状の方法(JH) - 非償却資産一

#### 1)開通区間ごとの補償実績から土地の取得原価に算入する補償費(A)を推計

2)原価算入額 = 補償費(A) × 側道補正率 × 補償費按分率 × ティンダー

・側道補正率 = 道路敷地面積/用地取得面積(市町村単位)

・補償費按分率 = 当該市町村の道路敷地面積/区間の道路敷地面積

・建設工事費ティンダー:補償費の契約重心年度(供用開始の4年前)から修正

## 補償費の原価算入額 - デフレーター方式

- 現状の方法(首都、阪神、本四)

再調達原価 = 取得原価 × デフレター -

- デフレーターとして何が適切か

- 現状の方法

- 償却資産

- 各公団の「建設工事費デフレター -」(首都、阪神、本四)

- 本四の漁業補償費は「消費者物価指数」を使用

- 非償却資産

- 「建設工事費デフレター -」(建築総合)

- 使用するデフレーターの特色

< 第3回検討会参考資料6「採用デフレター - 比較」参照 >

### 3. 建設中の金利

#### 建設中の金利の会計処理案

- (案1) 償却資産及び非償却資産それぞれに係るものを、それぞれ資産計上する。
- (案2) 償却資産に係るもののみ資産計上し、非償却資産に係るものは費用処理する。
- (案3) 全額を費用処理する。

#### 建設中の金利の取扱い(参考)

##### ・会計基準の比較

日本の会計基準	国際的な会計基準
<ul style="list-style-type: none"> <li>・企業会計(連続意見書) 建設に要する借入資本の利子で稼働前の期間に属するものは、取得原価に算入できる</li> <li>・鉄道事業・電気事業 連続意見書と同じ 電気事業では、平成10年度まで支払利子の資産化が強制。料金統制上、時点を異にするする需要者間の負担及び投資者間の利益を公平ならしめることが目的</li> <li>・税法 原則は原価算入だが、費用処理も認められる</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・国際会計基準(IA S 23) 標準処理: 費用処理 認められる代替処理: 適格資産についての借入費用を資産化</li> <li>・米国会計基準(SFAS 34) 適格資産についての借入費用を資産化</li> </ul>

#### 非償却資産の取扱い

- ・非償却資産(土地)について金利を原価算入しないなど、償却資産と異なる取扱いとするか
  - ・四公団の民間並財務諸表では、償却資産は原価算入、非償却資産発生時費用処理
    - ・補償費との取扱いの整合性に留意
  - ・新組織スタート後において建設中の金利を回収できるか



## 開始時移管道路資産の取扱い

	公団	機構
	民間企業並財務諸表 (平成14年度決算)	期首貸借対照表
取得の形態	自家建設	完成資産の現物出資及び 建設中資産の現物出資
建設中の金利の 取扱い	償却資産:原価算入 非償却資産:原価不算入	償却資産:要検討 非償却資産:要検討

建設中の金利を原価算入した場合の損益計算への影響

償却資産……減価償却ないし売却により費用化

非償却資産……売却まで費用化されない

## 財務諸表検討委員会(JH)の取扱い(参考)

## ■ 建設中の金利の処理の考え方

## ■ 償却資産:原価算入

## ■ 費用収益対応の原則

費用計上は一時的な損失の計上、将来の利益の過大計上につながり、適切な業績評価を誤らせることになりかねない

## ■ 世代間の負担関係

費用計上は現在の道路の利用者に過大な料金負担を強いる。原価算入し、減価償却を通じて回収すれば、将来の受益者が料金を負担することになる

## ■ 非償却資産:発生時費用処理

減価償却を行わないため、金利の回収ができないことから、期間費用として処理する

## 新組織スタート後の取扱い

	会社	機構
取得資産	仕掛品か建設仮勘定	道路資産又は建設仮勘定
建設の形態	建設業か、建売か、セールアンドリースバックか、PFIか？	完成資産の購入、仕掛資産購入と自家建設
建設中の金利の取扱い	償却資産：要検討 非償却資産：要検討	償却資産：要検討 非償却資産：要検討

会社において建設中の金利を原価算入する場合において、完成資産を機構に譲渡したとき、金利の取扱いをどうするか。

建設費用と別に請求することにより、機構の取得原価に金利を不算入とすることはできるか。

## 建設中の金利の回収スキーム(新組織スタート後)

## 建設中の金利の回収スキーム(新組織スタート後)

建設中の金利については、その会計処理にかかわらず回収される。

( 時間的価値は考慮しない)

(ケース1) 建設中の金利(20)を土地の取得原価(1,000)に算入した場合	(ケース2) 建設中の金利(20)を土地の取得原価(1,000)に算入せず期間費用とした場合																																								
1、貸付料支払時の会社における会計処理																																									
<table border="1"> <thead> <tr> <th colspan="2">P/L</th> <th colspan="2">B/S</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>料金収入</td> <td>100</td> <td>現金</td> <td>20</td> </tr> <tr> <td>管理費用</td> <td>-</td> <td>建設仮勘定</td> <td></td> </tr> <tr> <td>貸付料</td> <td>100</td> <td></td> <td>1,020</td> </tr> <tr> <td>損益</td> <td>0</td> <td></td> <td></td> </tr> </tbody> </table>	P/L		B/S		料金収入	100	現金	20	管理費用	-	建設仮勘定		貸付料	100		1,020	損益	0			<table border="1"> <thead> <tr> <th colspan="2">P/L</th> <th colspan="2">B/S</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>料金収入</td> <td>100</td> <td>現金</td> <td>0</td> </tr> <tr> <td>管理費用</td> <td>20</td> <td>建設仮勘定</td> <td></td> </tr> <tr> <td>貸付料</td> <td>80</td> <td></td> <td>1,000</td> </tr> <tr> <td>損益</td> <td>0</td> <td></td> <td></td> </tr> </tbody> </table>	P/L		B/S		料金収入	100	現金	0	管理費用	20	建設仮勘定		貸付料	80		1,000	損益	0		
P/L		B/S																																							
料金収入	100	現金	20																																						
管理費用	-	建設仮勘定																																							
貸付料	100		1,020																																						
損益	0																																								
P/L		B/S																																							
料金収入	100	現金	0																																						
管理費用	20	建設仮勘定																																							
貸付料	80		1,000																																						
損益	0																																								
(注) 貸付料の額は損益がゼロになるように決定される																																									
金利相当分は貸付料の減額(20)を通じて回収																																									
2、資産等の移管時の会社における会計処理(工事完了日の翌日以降)																																									
<p>(借) 借入金 1,000 (貸) 建設仮勘定 1,020</p> <p>現金 20 現金入金</p> <p><b>金利相当部分は資産移管時に生じる資産・負債の差額を現金で調整することにより回収</b></p> <p>この場合、以下のように、機構において資産等の移管後に建設仮勘定から本勘定に振り替える際に利息部分を費用化することも考えられる</p> <p>(借) 固定資産(本勘定) 1,000 (貸) 建設仮勘定 1,020</p> <p>支払利息 20</p>	<p>(借) 借入金 1,000 (貸) 建設仮勘定 1,000</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 10px; margin-top: 20px;"> <p><b>1.2の取引を通じ現金(C/F残高)はいずれのケースも0となる</b></p> </div>																																								

## 4. 埋蔵文化財発掘調査費

### 埋蔵文化財発掘調査費の処理

・埋蔵文化財発掘調査費は、固定資産の取得に要する直接付随費用として取得原価に算入すべきか

・四公団の民間並財務諸表では、償却資産に算入するか、非償却資産に算入するか取扱いが異なっている

### 埋蔵文化財発掘調査費の会計処理案

(案1) 償却資産に全額算入する。

(案2) 非償却資産に全額算入する。

(案3) 償却資産と非償却資産に配賦する。

(案4) 全額を費用処理する。

～理論的には、案1から案4までが考えられるが、実務上不可能である場合にはどう考えるのか。

### 埋蔵文化財発掘調査費の事例

各社	費用処理	原価算入
電力会社A社	埋蔵文化財の発掘調査のための費用は費用勘定で処理。	文化財の埋蔵されている土地を考慮して通常より低く取得した場合は、土地の取得原価に算入。
不動産会社B社		土地の取得原価に算入。

法人税法基本通達7 - 3 - 11 - 4における取扱い

法人が工場用地等の造成に伴い埋蔵文化財の発掘調査等をするために要した費用の額は、土地の取得価額に算入しないで、その支出をした日の属する事業年度の損金の額に算入することができる。ただし、文化財の埋蔵されている土地をその事情を考慮して通常の価額より低い価額で取得したと認められる場合における当該発掘調査等のために要した費用の額については、この限りでない。

## 埋蔵文化財発掘調査費の会計処理について

各公団	会計処理	理由
JH	非償却資産の原価に算入	文化財保護法等の規定により、必然的に発生するものであり、取得した土地を土地として利用するために必要な調査であることから土地の取得原価に算入
首都	償却資産・非償却資産に資産比で按分して原価算入	性格としては、土地の取得が完了した後、工事開始に先立って行われるものであり、償却資産の原価に算入することが相当ではないかと考えるが、これまで予算及び決算において測量及び試験費として一括把握されており、非償却資産に算入すべきものと償却資産（埋蔵文化財発掘調査費を含む）に算入すべきものとが区別されていなかったことから、測量及び試験費の総額を資産価額比で償却資産と非償却資産の双方に配賦している。
阪神	償却資産の原価に算入	土地の取得が完了した後、工事開始に先立って行われる性格のものであるため
本四	償却資産の原価に算入	土地の取得が完了した後、工事開始に先立って行われる性格のものであることから道路資産建設のための付随費用として償却資産の原価に算入

## 埋蔵文化財発掘調査費の把握について

各公団	埋蔵文化財発掘調査費
JH	過去5年分のみ発掘費用と発掘面積を把握 それ以前については把握できる資料は残っていない
首都	把握できる資料は残っていない (測量及び試験費全体として把握)
阪神	把握できる資料は残っていない (付帯工事費全体として把握)
本四	把握できる資料が残存 (契約書等から集計する作業が必要)