

質 問

土地開発公社の経理基準の見直しが行われましたが、どのような点に留意すればいいですか。

回 答

1. 土地開発公社の経理について

土地開発公社の経理は、「公有地の拡大の推進に関する法律」及び同法施行規則により基本原則及び勘定区分が定められ、その細部については「土地開発公社経理基準要綱」に定める基準や処理方法により経理が行われています。

また、同要綱に規定されていない事項については、一般に公正妥当と認められる企業会計原則に従うこととされています。

2. 改正の目的

現在の経理基準では、時価で処分せざるを得ない保有土地についても、簿価で評価し、また、当該土地にかかる借入金の利息についても継続的に簿価に算入しています。そのため、地価が下落傾向であるにもかかわらず簿価が増大することとなり、結果として損失の顕在化が先送りされることとなります。こういった「含み損」を明らかにし、土地開発公社の経営の透明性を高めるため、一部の用地に時価評価が導入されることとなりました。

また、一般の企業会計原則では義務付けられているキャッシュフロー計算書の規定が新たに追加されるなど、経理処理の更なる適正化を図るために改正が行われました。

3. 改正の背景

- ① 「土地開発公社経理基準要綱」は、昭和54年の制定以降、大幅な改正は行われておらず、バブル崩壊以降の地方公共団体の財政悪化、デフ

レによる地価の下落等により、現行の経理基準要綱では土地開発公社の財政状況等が十分に反映されないという問題点があること。

- ② 一般の企業会計原則ではキャッシュフロー計算書、連結財務諸表などが導入されていること。

また、価格が下がり収益性のなくなった固定資産の帳簿価額を、一定条件のもとで価格に見合った額まで切り下げる減損会計が平成17年4月以降開始する事業年度から実施されたこと。

- ③ 地方三公社のうち、地方住宅供給公社の会計基準については、平成14年4月に企業会計の考え方をより多く取り入れた基準に大幅に改正されていること。

また、独立行政法人においても民間企業に近い会計基準が適用されることとなったこと。

4. 主な改正内容

(1) 流動資産の区分表示の見直しと時価評価主義の導入

貸借対照表の流動資産の区分として、新たに「特定土地」、「代替地」、「完成土地等」、「開発中土地」が勘定科目に追加されました。

従来「公有用地」として区分していた土地のうち、公共事業の廃止など設立団体による再取得の見込みがなくなった土地については、公有用地としての位置付けをなくし、新たに「特定土地」として区分します。その際、時価による資産評価を行い、評価替えにより発生した元の帳簿価額との差損を損益計算書の特別損失に「土地評価損」として計上することになります。

なお、公有用地の固定資産税は非課税ですが、「特定土地」は公有用地の位置づけがなくなるため、固定資産税の課税対象となります。

「代替地」については、従来「公有用地」に含まれていたものを経理上区分し、特定土地と同様に再取得の見込みがなくなった土地は時価評価を行います。た

だし、設立団体により再取得される見込みの代替地については公有用地と同等とみなし、従前どおり原価法により評価することとなります。【表1参照】

なお、評価替え実施後は、販売目的のまま保有する場合は引き続き流動資産として区分し、公社の賃貸事業用地として利用する場合は固定資産に区分変更を行う必要があります。

また、土地開発公社が行う造成事業に係る土地は、従前の「完成土地」と「未成土地」の一部を「完成土地等」に区分し、それ以外の土地を「開発中土地」に区分します。これらの土地はいずれも時価評価することとされました。【表2参照】

【表1】

		評 価		
		現 行	新要綱	
公有地 先行 取得 事業	公有用地等（下記を除く）	原価法	原価法	
	代替地 注(1)	取得原価相当による再取得等が見込まれるもの 注(2)	原価法	原価法
		上記以外	原価法	評価替の対象
	特定土地 注(3)	原価法	評価替の対象	

注(1) 法第17条第1項に掲げる事業により取得される土地の所有者等に対して、その土地に代わる土地として譲渡するために公社が取得した土地をいう。
 注(2) 「再取得等」とは、損失の補てんがある場合等を含む。
 注(3) 法第17条第1項第1号の規定により公社が取得した土地のうち、地方公共団体等により再取得される見込みがなくなった土地をいう。

【表2】

	枠組み		評 価	
	現 行	新要綱	現 行	新要綱
土地 造成 事業	完成土地	完成土地等 注(1)	評価替の対象	評価替の対象
	未成土地		原価法	評価替の対象
		開発中土地 注(2)	原価法	評価替の対象

注(1) 土地造成事業に係る土地で、次に掲げるものをいう。
 イ 販売可能な状態にある土地
 ロ 当該土地に係る開発計画が次のような状態にある土地
 1 開発工事の着工予定時から概ね5年を経過しても開発用の土地等の買収が完了していない状態
 2 開発用の土地等の買収が完了した後、概ね5年を経過しても開発工事に着手していない状態
 3 開発工事に着手後中断し、その後概ね2年を経過している状態
 注(2) 土地造成事業に係る土地で、完成土地等以外のものをいう。

(2) 利息の簿価算入の見直し

従来の経理基準では、地方公共団体等が再取得するまでの期間に発生した借入金の利息を簿価に算入していました。改正後は、再取得の見込みがなくなった土地に係る利息は、簿価に算入せずに、当該年度費用として計上することとされました。【表3参照】

また、土地開発公社が行う造成事業についても、従前は販売可能な状態にある土地以外は、借入金の利息は簿価に算入していましたが、未成土地のうち一定要件にかかる土地の利息は、当該年度費用として計上することとされました。【表4参照】

【表3】

		利息算入		
		現 行	新要綱	
公有地 先行 取得 事業	公有用地等（下記を除く）	簿価算入	簿価算入	
	代替地 注(1)	取得原価相当による再取得等が見込まれるもの 注(2)	簿価算入	簿価算入
		上記以外	簿価算入	期間費用
	特定土地 注(3)	簿価算入	期間費用	

注(1)・(2)・(3)は【表1】と同じ

【表4】

	枠組み		利息算入	
	現 行	新要綱	現 行	新要綱
土地 造成 事業	完成土地	完成土地等 注(1)	期間費用	期間費用
	未成土地		簿価算入	期間費用
		開発中土地 注(2)	簿価算入	簿価算入

注(1)・(2)は【表2】と同じ

(3) キャッシュフロー計算書の作成及び「重要な会計方針の注記」の規定の追加

土地開発公社において、損益計算書だけでは十分に知り得ないキャッシュフロー情報を示すため、財務諸表の一つとしてキャッシュフロー計算書が導入されました。キャッシュフロー計算書は資金の流入を「事業活動」「投資活動」「財務活動」に区分して表示するものです。キャッシュフロー計算書は基本的に貸借対照表と損益計算書の情報に基づき作成されますが、「事業活動」の表示方法については、主要な取引ごとに資金の流入流出を総額表示する「直接法」により作成します。

また、財務諸表を作成するために採用した会計処理原則や手続き並びに表示方法について注記することとされました。主な項目としては、①たな卸資産（土地）の評価基準及び評価方法、②固定資産の減価償却の方法、③引当金の計上方法などがあげられます。

(4) 繰延資産の廃止

繰延資産は、当期に支払う公債費発行費及び開発費の費用について、費用負担に対する収益効果が次年度以降に及ぶものについて、当期に発生した費用を次年度以降に配分し、貸借対照表上資産として計上してきたものです。しかし、当該費用はすでに当期に発生しており、次年度以降にどの程度の収益性を発揮するのかが不確定であることなどから、無制限に資産性を認めるのではなく、期間費用として処理することとされたものです。

(5) 引当金区分の廃止

従来の経理基準要綱では「普通引当金」と「特定

引当金」に区分されていましたが、これらの区分を廃止し、引当金の概念が統一されました。

具体的には、①将来の特定の費用又は損失で、②その発生が当期以前の事象に起因し、③発生の可能性が高く、④その金額を合理的に見積ることができるものについて、当期の負担に属する金額を当期の費用又は損失として引当金に繰入れ、当該引当金の残高を貸借対照表の負債の部又は資産の部に記載することとされました。

(6)「基本金」の名称変更

設立団体からの出資金である基本金は、「基本財産」と「運用財産」に区分して貸借対照表に記載されていました。しかし、「運用財産」は必ずしも必要ではなく、実際に運用財産を有する土地開発公社はほとんどないことから、運用財産の規定を廃止し、「基本金」は「資本金」に名称変更されました。

5. 改正にかかる留意点

(1)「特定土地」について

再取得の見込みがなくなった土地は「特定土地」に区分されますが、区分に当たっては次の点に留意する必要があります。

①設立団体による再取得の検討

公社保有地は先行取得を依頼した設立団体により再取得されるのが本来の姿です。当初の事業目的等がなくなった土地については、新たな事業化の検討や賃貸等による土地の活用など、再取得を第一に検討する必要があります。

②欠損金の処理方法の検討

特定土地とした際に、土地開発公社が負担することとなる欠損金の処理方針を明らかにしておくことが必要です。

欠損金の処理は通常、公社の準備金で行います。しかし、準備金が潤沢でない場合、最終的には設立団体に負担を求めざるを得なくなります。公有用地としての位置づけをなくした土地に対する設立団体の支援については、その公益性が問われることとなります。したがって、議会・住民等への説明を十分に行い、透明性を確保することが必要です。

③特定土地の処分・活用の検討

特定土地にかかる借入金利息は期間費用として計上されますので、その費用が土地開発公社の経営を圧迫することが考えられます。

したがって、特定土地とする際は、当該土地の売却の見込みを検討し、売却が困難な場合は、賃貸等の活用が図れるよう、具体的な処分又は活用の方針を定めておくことが必要です。

(2) その他の留意点

経理基準要綱の改正に伴い、土地開発公社の定款を変更する必要がある場合、公社理事会及び市町村議会において定款変更の議決を行い、設立市町村長から知事に対して認可申請書の提出が必要です。

認可申請書には、①定款の変更案、②新旧対照表、③公社理事会の議事録の謄本、④市町村議会の議決書の写しの添付が必要です。

6. 土地開発公社の今後のあり方について

土地開発公社の保有土地は、第一次健全化対策の効果もあり、その保有量は減少してきました。しかし、府内の保有量は依然として全国平均を上回っており、保有土地のさらなる縮減が急がれるところです。

現在、第二次健全化対策が講じられています。健全化団体として指定を受け、計画に基づき保有土地の再取得を行う団体に対して、地方債措置などの一定の財政支援が行われます。健全化団体の指定は平成18年度が最終年度となりますので、対象団体については対策を積極的に活用し、保有土地の縮減に努めることが必要です。

今回の経理基準要綱の改正により、土地開発公社の経営状況についてより正確に把握することが可能となります。地方公共団体の連結決算、普通会計の収支見通しの公表についても検討されているところであり、今後、土地開発公社の経営状況についても積極的に開示して行く必要があると考えます。

こういったことから、以前にも増して、先行取得の必要性の有無、依頼団体の再取得の見通し等について十分検討した上で経営を行っていくことが求められます。

(大阪府総務部市町村課財政グループ)