

## 公会計の概念フレームワークの再検討 公的主体のフロー報告への示唆

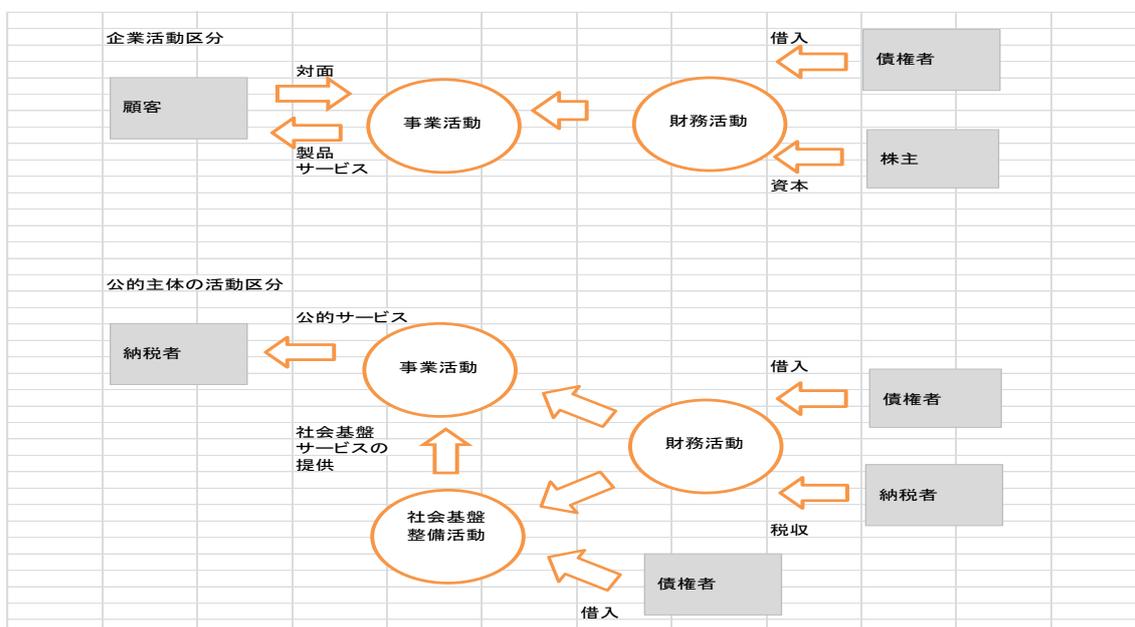
本稿では、公会計と企業会計の概念フレームワークについて、両者を統合する視点から共通点と相違点を識別し、さらにそうした作業を通じて得られた知見から、上位の概念からみて矛盾しない公会計におけるフロー報告のあり方について検討してきた。

そこで得られた結論は、公的主体に適合した活動区分に基づいて財務諸表を開示すること、企業会計における資本フローの考え方を採用しないこと、損益フローを複数の認識基準によって識別することが、一見すると企業会計と異なると考えられる一方で、公会計と企業会計とに共通する考え方とは矛盾するものではないことである。

つまり、公会計のあり方を企業会計との対比で考える場合には、企業会計との直接的な比較よりも、公会計と企業会計とに共通する統合的な概念との照合を通じて考えなければならない<sup>32)</sup>。さらには、公会計と企業会計との調整に際して、いわば中間的な解として非営利法人会計の考え方も参考になりうることも示した。

現在、発生主義会計によって作成された公的主体の財務諸表をどのように利用するかが大きな課題となっている。すでに述べたように、発生主義会計が提供する情報の最大の特徴は、将来の予測がしやすいという点にある。企業会計では、利用者が財務諸表から情報を得て、将来のキャッシュ・フローを予測した上で、企業価値を推定する。公会計では、財務諸表から得られる情報に基づいて、公的主体の将来のサービス提供能力を評価し、政策決定に反映させる。発生主義会計は、一定の持続可能性を前提に、利用者が経済主体のビジネスモデルを評価するのに役立つ情報を提供するものである。

今後の公会計の制度設計に関する議論では、企業会計の考え方の中から、公会計に採用すべきものとすべきでないものとを峻別することが求められる。その基礎を公会計と企業会計との統合的な概念が提供するはずである。(おわりに)



事業活動および財務活動に帰属するストック項目の勘定形式

事業活動

	事業負債
事業資産	財務からの調達

財務活動

財務資産	財務負債
事業への投資	持分

一方、フロー項目の表現

事業活動

事業費用	事業収益
事業利益	

財務活動

財務負債費用	事業利益
持分配当	
持分増加額	

アレンジ



貸借対照表

	事業負債
事業資産	財務負債
財務資産	持分

損益計算書

事業費用	事業収益
財務負債費用	
純利益	

持分変動計算書

持分配当	純収益
持分増加額	

公的主体のストック項目について、前述の活動区分を整理すると  
事業活動

	事業負債
事業資産	財務から調達

社会基盤整備活動

社会基盤資産	社会基盤負債
	財務からの調達

財務活動

財務資産	財務負債
事業への投資	
社会基盤整備へ投資	純資産

一方、公的主体のフロー項目は					
		事業活動			
	事業費用		事業収益		
	社会基盤整備から費用		事業純損失		
		社会基盤整備活動			
	減価償却費		事業へ収益		
	社会基盤負債費用		社会基盤整備損失		
		財務活動			
	事業損失		税込		
	社会基盤整備損失				
	財務負債費用		純資産減少額		

以上のような活動別勘定体系を企業会計的に整理すれば、次の通りである。  
 なお、公的主体の場合には持分権者は存在しないとみる。

		貸借対照表	
	事業資産		事業負債
	社会基盤資産		社会基盤負債
	財務資産		財務負債
			純資産
		損益計算書	
	事業費用		税込
	減価償却費		事業収益
	財務負債費用		純資産減少額
	社会基盤負債費用		
		純資産変動計算書	
	純資産減少額		期首純資産
	期末純資産		
以上検討の視点は、企業会計と公会計の比較を通じた相対化、ないし一般化であ			