

新地方公会計制度実務研究会報告書の概要等

総務省自治財政局財務調査課





1. 基準モデルの特徴

- (1) 「基準モデル」では、開始貸借対照表を固定資産台帳等に基づき作成。
- (2) スtock・フロー情報を網羅的に公正価値で把握した上で、個々の取引情報を発生主義により複式記帳して作成することを前提。
- (3) なお、事務処理の負荷の軽減を図るため、固定資産の評価方法や標準的な仕訳パターンをあわせて提案。

2. 総務省方式改訂モデルの特徴

- (1) 「総務省方式改訂モデル」は、各団体のこれまでの取組や作成事務の負荷を考慮し、固定資産台帳や個々の複式記帳によらず、既存の決算統計情報を活用して作成。
- (2) このため、開始貸借対照表の整備が比較的容易であり、公有財産の整備財源情報などの情報開示が可能となるなどの特徴がある。
- (3) 一方、公有財産等の貸借対照表計上額に精緻さを欠くという課題もある。
- (4) 資産の有効活用等の目的達成のため、売却可能資産から優先して固定資産台帳を整備するとともに、未収金・貸付金の評価情報の充実をあらかじめ意図したモデル。



	基準モデル	総務省方式改訂モデル
固定資産の算定方法 (初年度期首残高)	○現存する固定資産をすべてリストアップし、公正価値により評価	○売却可能資産：時価評価
固定資産の算定方法 (継続作成時)	○発生主義的な財務会計データから固定資産情報を作成 ○その他、公正価値により評価	○売却可能資産以外： 過去の建設事業費の積上げにより算定 ⇒段階的に固定資産情報を整備
固定資産の範囲	○すべての固定資産を網羅	○当初は建設事業費の範囲 ⇒段階的に拡張し、立木、物品、地上権、ソフトウェアなどを含めることを想定
台帳整備	○開始貸借対照表作成時に整備 その後、継続的に更新	○段階的整備を想定 ⇒売却可能資産、土地を優先
作成時の負荷	○当初は、固定資産の台帳整備及び仕訳パターンの整備等に伴う負荷あり ○継続作成時には、負荷は減少	○当初は、売却可能資産の洗い出しと評価、回収不能見込額の算定など、現行総務省方式作成団体であれば負荷は比較的軽微 ○継続作成時には、段階的整備に伴う負荷あり
財務書類の検証可能性	○開始時未分析残高を除き、財務書類の数値から元帳、伝票に遡って検証可能	○台帳の段階的整備等により、検証可能性を高めることは可能
財務書類の作成・開示時期	○出納整理期間後、早期の作成・開示が可能	○出納整理期間後、決算統計と並行して作成・開示



3. 両モデルによる財務書類の比較について

両モデル間での比較を試みる場合、貸借対照表について以下のような比較用の雛形が考えられる。なお、この比較用の雛形で両者を対比する際には、両モデルが対象とする固定資産の範囲や評価方法等に差があることに留意することが必要。

資産の部	金額	負債の部	金額
1. 公共資産	×××	1. 固定負債	×××
(1)事業用資産	×××	(1)地方債	×××
(2)インフラ資産	×××	(2)退職手当引当金	×××
(3)売却可能資産	×××	(3)その他	×××
2. 投資等	×××	2. 流動負債	×××
(1)投資及び出資金	×××	(1)翌年度償還予定地方債	×××
(2)貸付金	×××	(2)その他	×××
(3)基金等	×××	負債合計	×××
(4)長期延滞債権	×××	純資産の部	
3. 流動資産	×××	純資産合計	×××
(1)資金	×××		
(2)未収金	×××		
資産合計	×××	負債及び純資産合計	×××



4. 他の公会計基準での財務書類の作成

- (1) 基準モデル又は総務省方式改訂モデルを他の公会計基準の様式に組替えて表示することは可能。
- (2) このために予め歳入歳出データの仕訳パターンに補助科目を設定しておくこと等の対応を行うことで、追加作業の負担を軽減することが可能となる。

5. 資産評価について

- (1) 地方公共団体における新しい公会計整備の目的の一つは、資産・債務の適正な把握と管理であり、中でも、資産価値の適切な評価は重要である。
- (2) 基準モデルにおいては、資産概念を、
 - ①将来の資金流入をもたらすもの
 - ②将来の行政サービス提供能力を有するものの2点で定義。
- (3) ①の定義に合致する資産については、将来の資金流入額を資産評価の基礎とする考え方を採用し、現在価値に基づく評価を行うこととし、②の定義に合致する資産については、将来の行政サービス提供能力の基礎とする考え方を採用し、将来の行政サービス提供能力を最もよく表す評価方法である再調達原価(減価償却後)に基づく評価を行うことを原則。
- (4) 総務省方式改訂モデルにおいては、決算統計数値を活用して、取得原価等に基づく評価を代替的・簡便的に認めることとした上で、売却可能資産から段階的に基準モデルの考え方に移行。



6. 市町村合併を行った団体における取り扱い

合併が行われた年度(N年度)の期首(4月1日)に新設合併が行われたとみなし、合併団体等のN-1年度末の貸借対照表を合算した期首貸借対照表を作成するとともに、それを期首の金額として、合併団体の行政コスト計算書、資金収支計算書、純資産変動計算書を作成。

7. 連結について

- (1) 連結対象は、普通会計・公営企業会計等の地方公共団体内の会計、一部事務組合・広域連合、地方三公社、地方独立行政法人及び第三セクター等。
- (2) 連結対象会計・法人には、法定の確定決算が存在することから、個々の会計・法人の決算を連結財務書類における統一的な取扱いに修正するのではなく、連結修正仕訳として一括して修正し、その修正仕訳の主な会計・法人別内訳を注記。

8. 財務書類の整備スケジュールについて

- (1) 平成18年8月の「地方行革新指針」で要請された連結財務書類4表の公表は、同指針の通知から約3年後の平成21年秋(町村等一部団体については5年後の平成23年秋)を目処としている。
- (2) 「地方公共団体の財政の健全化に関する法律」に基づく健全化判断比率が、平成19年度決算に基づき平成20年秋に公表されることもあり、例えば平成20年秋を目処に平成19年度決算の連結財務書類4表を(あるいは連結貸借対照表のみでも)開示するなど、早期に財務書類を整備の上、公表することが期待される。



第1章 財務書類作成の基本事項

1. 基本的事項

- (1) 基準モデルの初回導入時において、各地方公共団体及び連結対象関係団体は、保有する資産・負債に関する公正価値評価を行うことを原則。
- (2) 基準モデルの導入後、当分の間、決算情報(決算分析のための情報)の作成・開示を優先するが、可能な限り予測財務諸表の作成・開示及び予算編成上のシミュレーションの実施にも取り組むべき。
- (3) 基準モデル及び本作成要領は、地方財政制度の改正や企業会計基準の変遷等に応じて随時改善を重ねていく。

2. 財務書類

- (1) 基準モデルに基づく財務書類は、貸借対照表、行政コスト計算書、純資産変動計算書、資金収支計算書及びその附属明細書(具体的な様式番号は、報告書16頁図1を参照。)
- (2) また、対象となる会計は次のとおり。

単体財務書類	普通会計	一般会計及び公営事業会計以外の特別会計	
	公営事業会計	水道事業 電気事業 ガス事業 病院事業 宅地造成事業 企業団地造成事業 下水道事業	農業集落排水事業 収益事業 国民保険事業 老人保健医療事業 介護保険事業 農業共済事業 交通災害共済事業 等
連結財務書類	地方独立行政法人、一部事務組合・広域連合、地方三公社、第三セクター 等		



第1章 財務書類作成の基本事項

- (3) 財務書類の表示金額単位は、百万円を原則。但し、地方公共団体の財政規模に応じて千円単位とすることもできる。また、同単位未満は四捨五入するものとし、かかる四捨五入により合計金額に齟齬が生ずる場合、これを注記する。なお、単位未満の計数があるときは“0”を表示。
- (4) 基準モデルに基づく財務書類作成の実例については、倉敷市の試行報告書(『「地方公共団体財務書類にかかる基準モデル」による財務書類作成の試行に関する報告書』(平成18年12月27日))を参照。

3. 勘定科目

- (1) 財務書類4表を作成するための勘定科目は、《別表A2 勘定科目表》(報告書P.79)に示す。

別表A2 勘定科目表 (一部抜粋)

(連番)	(貸借対照表科目)							勘定科目名	摘要	
	財務諸表	フロー区分	増減区分	BS区分	科目	拡張	枝番号			階層
1	BS	0	0	B	01	0	100	1	資産合計	
2	BS	0	0	M	01	0	100	2	1. 金融資産	
3	BS	0	0	M	02	0	100	3	資金	
4	BS	0	0	M	03	0	100	3	金融資産(資金以外)	
5	BS	0	0	M	04	0	100	4	債権	
6	BS	0	0	M	05	0	100	5	税等未収金	
7	BS	0	0	M	06	0	100	5	未収金	
8	BS	0	0	M	07	0	100	5	貸付金	
9	BS	0	0	M	08	0	100	5	その他の債権	
10	BS	0	0	M	09	0	100	5	(控除)貸倒引当金	



第1章 財務書類作成の基本事項

- (2) 各勘定科目の定義や意味内容等については、『新地方公会計制度研究会報告書』第96～244段落に記載されているところ。この他、実務上参考と思われる事項を《別表A4 勘定科目参考事項》（報告書P.87）に掲載。
- (3) 《別表A2 勘定科目表》及び《別表A3 財源区分表》（報告書P.85）で示された勘定科目及び財源区分は、基準モデルにおける標準的な表示・勘定科目であり、各地方公共団体は、基準モデルに基づく財務書類を作成するうえで、原則としてこれらの勘定科目及び財源区分を用いることとする。但し、財務上の管理に必要な勘定科目を追加する場合は、枝番号の付与等により、いずれの勘定科目に対応するかを明確にしなければならない。

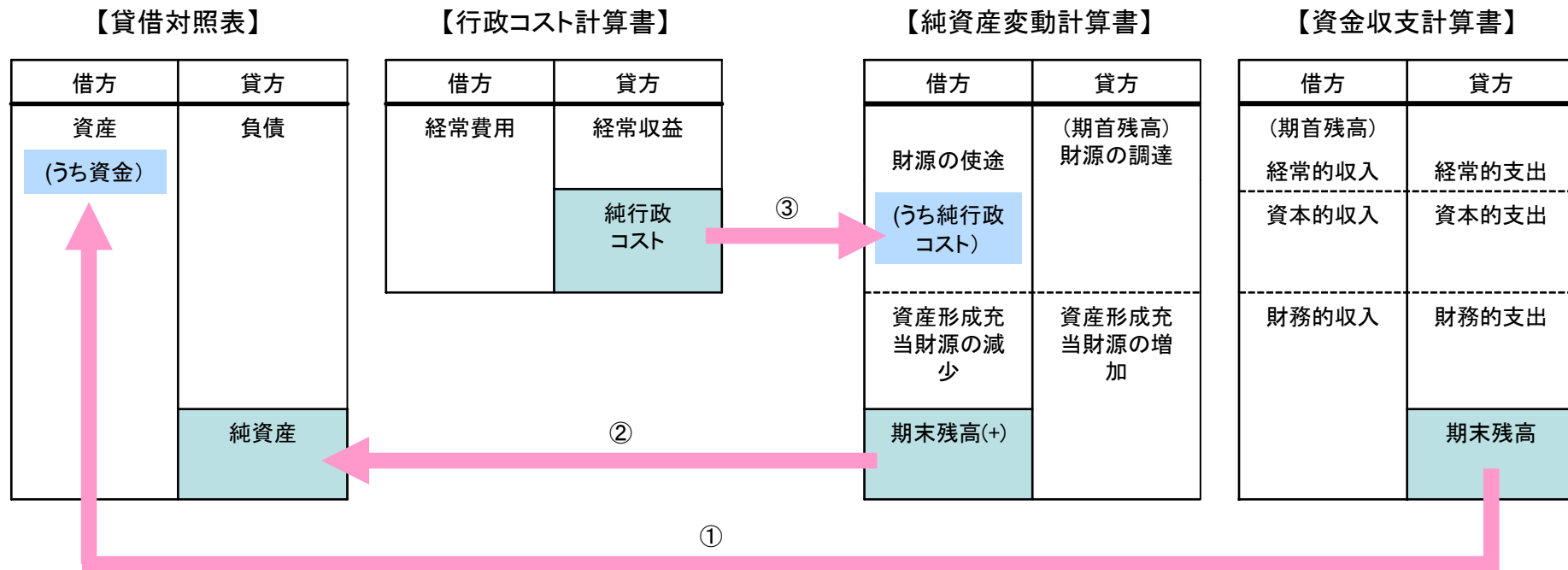
別表A3 財源区分表

財源コード	財源名	摘 要
11	税収	
12	社会保険料	
13	移転収入	1 他会計からの移転収入 2 国庫支出金 3 都道府県等支出金 4 市町村等支出金 5 その他の移転収入
14	その他収入	財源未特定を含む
21	公債等	



4. 財務書類4表の相互関係

基準モデルに基づく財務書類4表の収支尻(貸借差額)の相互関係は次図のとおり。



5. 基準モデル財務書類の簡便作成法(決算組替法)について

- 基準モデルの導入に向けた過渡的な方法として、表計算ソフトを利用して普通会計(一般会計及び公営事業会計以外の特別会計)の決算情報を組替えることにより、簡便に財務書類4表を作成することも可能。
- 簡便作成法(決算組替法)の概要については、《補論2 基準モデル財務書類4表の簡便作成法の概要》(報告書P.141)を参照。



第2章 普通会計財務書類の作成

1. 帳簿等

(1) 基準モデルでは、次の帳簿を作成する。

・仕訳帳(仕訳伝票) 書式例:《別表A5-1》(報告書P.90)

仕訳帳データの例

予算執行データ(現金取引)						複式仕訳の追記			
No.	日付	予算科目	件名	金額	担当課	借方科目	金額	貸方科目	金額
10	5.1	123-45-6	旅費	3,000	〇〇課	PL業務費	3,000	CF経費支出	3,000
...
...	3.31	—	退引計上	—	財政課	PL退職給付費用	500,000	BS退職給付引当金	500,000

・総勘定元帳 書式例:《別表A5-2》(報告書P.90)

総勘定元帳データの例

勘定科目	借方金額	貸方金額	No.	日付	予算科目	件名	予算執行額	担当課
BS退職給付引当金	0	300,000	—	3.31	—	退引計上	0	財政課
PL業務費	3,000	0	10	5.1	123-45-6	旅費	3,000	〇〇課
PL退職給付費用	300,000	0	—	3.31	—	退引計上	0	財政課
CF経費支出	0	3,000	10	5.1	123-45-6	旅費	3,000	〇〇課



第2章 普通会計財務書類の作成

・純資産変動整理表 書式例:《別表A5-5》(報告書P.96)

別表A5-5 純資産変動整理表

・合計残高試算表 書式例:《別表A5-6》(報告書P.97)

合計残高試算表の例

勘定科目	前期末残高		当期計上額		当期残高	
	借方	貸方	借方額	貸方額	借方額	貸方額
BS退職給付引当金	0	600,000	0	300,000	0	900,000
PL業務費	0	0	3,000	0	3,000	0
PL退職給付費用	0	0	300,000	0	300,000	0
CF経費支出	0	0	0	3,000	0	3,000
合計	0	600,000	303,000	303,000	303,000	903,000

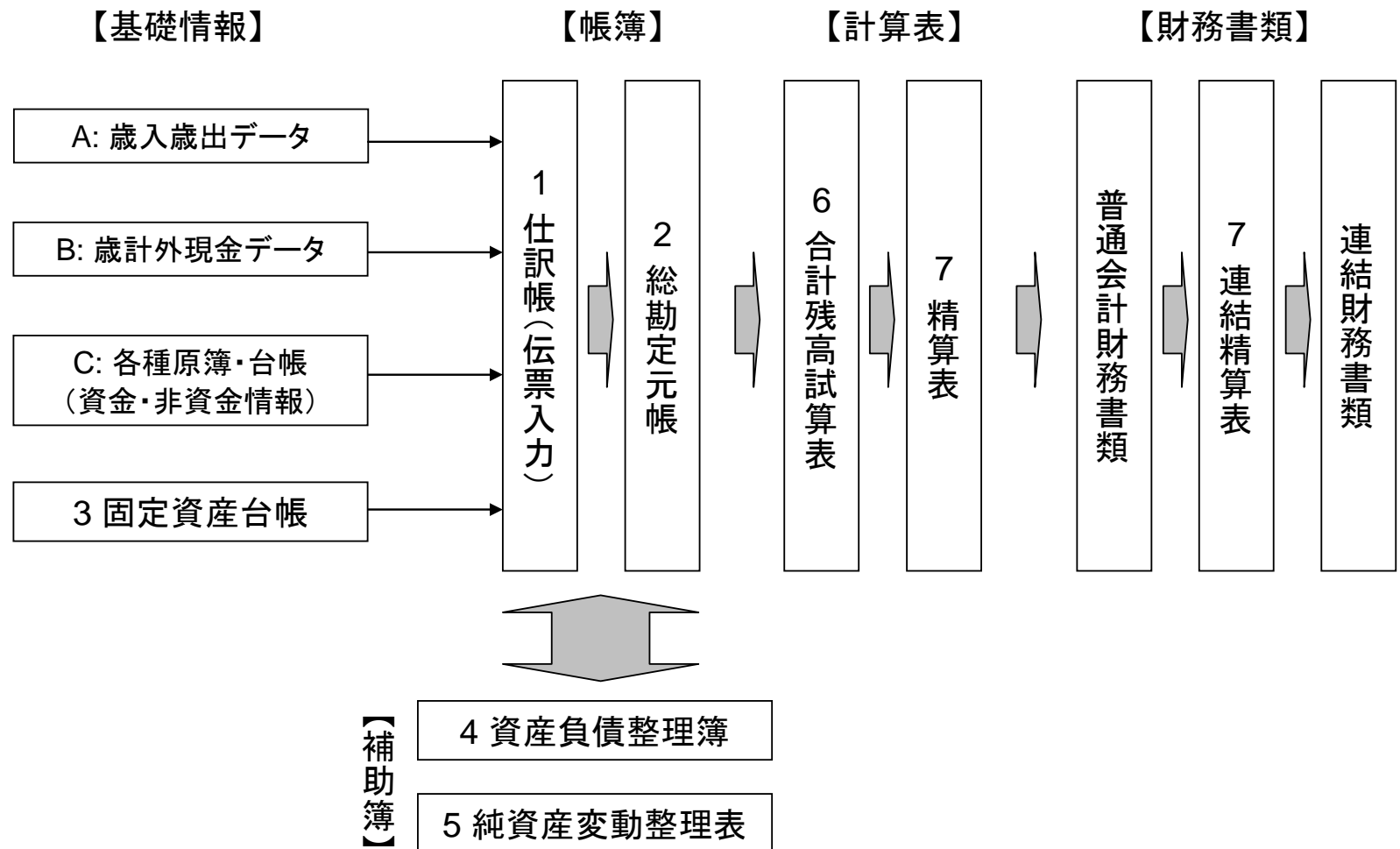
勘定科目	財源別金額				
	合計額	税収	社会保険料	移転収入	その他収入 公債等
①事業用資産形成への財源措置(補助AR)					
土地					
立木竹					
建物					
工作物					
機械器具					
物品					
船舶					
航空機					
その他有形固定資産					
建設仮勘定					
地上権					
著作権・特許権					
ソフトウェア					
電話加入権					
その他無形固定資産					

・精算表



第2章 普通会計財務書類の作成

(2) 財務情報の基礎となる原情報としては、A: 歳入歳出データ(一部未収金・貸倒情報等を含むが、ほとんどは現金取引)、B: 歳計外現金データ(預り金等)、及びC: 各種原簿・台帳を利用する。これら原情報から、上記帳簿等の作成を経て財務書類作成に至る基本手順を次図に示す。





(3) 財務書類を作成するための基本的な作業手順の概略については、次図を参照。

作業項目		作成する帳簿等	(固定資産関係)
1	開始貸借対照表の作成	資産負債整理簿(開始時) 普通会計開始貸借対照表	固定資産台帳(開始時) 建設仮勘定台帳(〃)
		連結対象調査票 単体・連結開始貸借対照表	
2	普通会計財務書類の作成		
	1. 歳入歳出データによる資金仕訳	資金仕訳変換表 仕訳帳(資金仕訳)	固定資産台帳(期中) 建設仮勘定台帳(〃)
	2. 非資金仕訳	資産負債整理簿(期中) 純資産変動整理表 仕訳帳(非資金仕訳)	
	3. 普通会計4表の作成	総勘定元帳 合計残高試算表 相殺消去集計表(普通会計内部)	
3	単体・連結財務書類の作成 ① 対象団体への調査表の配布・回収 ② 合算 ③ 相殺消去 ④ 連結4表の作成	連結対象調査票 内部取引調査票 相殺消去集計表(単体・連結) 精算表	



第2章 普通会計財務書類の作成

2. 歳入歳出にかかる資金仕訳

- (1) 普通会計の歳入歳出データから複式仕訳を作成する方法としては、日常的な予算執行と同時に仕訳を行う方法と、期末に確定した歳入歳出データを一括して取得し、複式化する方法とが考えられる。
- (2) 日常的に仕訳を作成するためには、そのような機能を有する財務会計システムが整備されていないなければならない。かかる財務会計システムが整備されるまでの期間を考慮し、本作成要領では、以下、現行の財務会計システムから歳入歳出データを取得し、これを一括して複式仕訳に変換する方法を例として記述。
- (3) 標準的な資金仕訳変換表の例については、《別表A6 資金仕訳変換表》(報告書P.98~101)を参照されたい。《別表A6 資金仕訳変換表》においては、一義的に仕訳を特定できない予算科目については、あらかじめ複数の仕訳例を用意し、また、修正仕訳が想定される場合にはそのことを示して、仕訳作業を効率化することとしている。

別表A6-4 歳出科目(仕訳複数例)

歳出科目から勘定科目を特定することができないときは、次の例を参考に、取引内容を検討のうえ、科目及び金額を特定して仕訳を行う。

予算科目・ケース	現金仕訳				財源仕訳(NWM)			
	借方		貸方		借方		貸方	
	財表	勘定科目名	財表	勘定科目名	財表	勘定科目名	財表	勘定科目名
工事請負費	1.資産形成支出と費用が混在している可能性があるため、これを分け、資産については、建物、建設仮勘定等、科目を特定する。 2.資産形成につながらない収益的支出は、PL維持補修費として処理する。							
(例)事業用建物工事	BS	建物	CF	固定資産形成支出	NW	事業用資産形成への財源措置	NW	固定資産形成
(例)インフラ資産(建物)	BS	公共用財産施設	CF	固定資産形成支出	NW	インフラ資産形成への財源措置	NW	固定資産形成
(例)維持補修支出	PL	維持補修費	CF	物件費支出				



第2章 普通会計財務書類の作成

3. 歳入歳出データによる仕訳帳の作成

歳入歳出データから、資金仕訳変換表を参照しつつ仕訳帳を作成し、これから、総勘定元帳及び合計残高試算表を作成する。

4. 非資金仕訳

資金仕訳は現金取引のみを対象とするものであるので、引続き、「非資金仕訳」を行う必要がある。非資金仕訳を要する取引・会計事象は、次のとおり。

- ・歳入歳出データに含まれるが、①整理仕訳(修正仕訳を含む)を要するもの、②未収・未払・不納欠損等にかかるもの
- ・歳計外現金にかかる取引
- ・その他の現金の流出入を伴わない非資金取引等
- ・財源仕訳(純資産の内部構成の変動にかかる仕訳)を要するもの
- ・普通会計内の内部取引にかかる相殺消去

別表A7-1 整理仕訳

No.	ケース	一般仕訳						財源仕訳(NWM)						
		借方			貸方			借方			貸方			
		財表	勘定科目名	金額	財表	勘定科目名	金額	財表	勘定科目名	金額	財表	勘定科目名	金額	
1	固定資産売却益	元本額 100、売却額 120、売却益 20。当初売却総額をもって処理していたところ、これを修正												
		当初仕訳	CF	固定資産売却収入	120	BS	土地	120	NW	除売却相当額	120	NW	固定資産売却収入(元本分)	120
		整理仕訳	BS	土地	20	PL	資産売却益	20	NW	固定資産売却収入(元本分)	20	NW	除売却相当額	20
3	固定資産売却損	元本額 100、売却額 70、売却損 30。当初売却総額をもって処理していたところ、これを修正												
		当初仕訳	CF	固定資産売却収入	70	BS	土地	70	NW	除売却相当額	70	NW	固定資産売却収入(元本分)	70
		整理仕訳	PL	資産売却損	30	BS	土地	30	NW	除売却相当額	30	NW	固定資産売却収入(元本分)	30



5. その他の現金の流入を伴わない非資金取引等

- (1) 《別表A7 非資金仕訳例》(報告書P.102~105)のうち、別表A7-5を参照されたい。歳入歳出データに現れない資産・負債の増減についても、網羅的に洗い出す必要がある。
- (2) 現金の流入を伴わない固定資産の増減としては、除却、無償所管換受払、寄贈・受贈、過去の登録漏れの判明、償却資産の減価償却、土地等の著しい時価との乖離に伴う再評価等がある。また、建設仮勘定から完成に伴う本勘定への振替もこれに含まれる。現金の流入を伴わない金融資産の増減としては、有価証券や投資等の評価額の変動や、その他の債権・債務の増減(確定した損害賠償等を含む)がある。

別表A7-5 歳入歳出データに含まれない非資金仕訳

No.	ケース	借方		貸方		借方		貸方	
		財表	勘定科目名	財表	勘定科目名	財表	勘定科目名	財表	勘定科目名
21	固定資産の評価益	BS	固定資産の科目を特定	NW	再評価益				
26	事業用資産の減価償却	PL	減価償却費	BS	事業用資産の科目を特定	NW	減価償却費・直接資本減耗相当額	NW	その他財源調達
27	インフラ資産の直接資本減耗	NW	直接資本減耗	BS	インフラ資産の科目を特定	NW	減価償却費・直接資本減耗相当額	NW	その他財源調達
28	固定資産の評価損	NW	再評価損	BS	固定資産の科目を特定				



- (3) 現金の流入を伴わない非資金取引等であって、純資産(固定資産・長期金融資産に対応する資産形成充当財源)の増減を伴うものは、純資産変動整理表に整理した上で、財源仕訳を行う。

6. 財源仕訳

財源仕訳とは、純資産の内部構成(財源及び資産形成充当財源)の変動にかかる仕訳をいう。固定資産・長期金融資産に対応する資産形成充当財源の増減をもたらす取引について、財源仕訳を行う必要。

7. 普通会計4表の作成

- (1) 普通会計4表は、単体財務書類を作成するうえでの途中経過の資料となる。
- (2) 普通会計については、前述までの作業により、一般会計と特別会計を合算したすべての仕訳が行われ、総勘定元帳及び合計残高試算表に機械的に展開されている。そこで、普通会計内部の一般会計と特別会計間、及び特別会計相互間の取引高及び債権債務額を抽出し、相殺消去を行う。



第3章 単体・連結財務書類の作成

- (1) 財務書類作成について、『新地方公会計制度研究会報告書』は、普通会計・公営事業会計を対象とする単体財務書類及びその他の関連団体を含めた連結財務書類を作成することとしている。単体財務書類を構成する普通会計と一部の公営事業会計(地方公営企業法適用対象)とでは、会計処理体系が異なるため、実質的に連結手続と同様の合算・相殺処理が必要となる。
- (2) 連結対象関係団体の会計処理体系もそれぞれ異なる他、それぞれの財務書類の体系も基準モデルとは異なることから、《別表A8 連結対象調査票》(報告書P.106~117)への記入を通じてこれらの財務書類を基準モデルと同形式に組替える必要がある。

別表A8-2 連結対象調査票②(現金主義会計科目組替用)

例えば、事務組合会計の清掃施設組合

(単位:千円)

分類	勘定科目	決算額	基準モデルの勘定科目体系への組み替え															
			租税収入	社会保険料収入	業務収益収入	業務関連収益収入	他会計からの移転収入	補助金等移転収入	その他の移転収入	固定資産売却収入	長期金融資産償還収入	その他の資本処分収入	公債(短期)発行収入	公債発行収入	短期借入金収入	借入金収入	その他の財務的収入	
21	分担金負担金																	
22	使用料・手数料																	
25	財産収入																	
26	寄付金																	
27	繰入金																	
28	繰越金																	
29	諸収入																	
30	地方債																	
	収入合計	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0



第4章 固定資産にかかる実務

1. 共通事項

- (1) 基準モデルの貸借対照表に計上する固定資産は、《別表B1 事業用資産とインフラ資産の区分表》（報告書P.122、次ページ参照）に従い、事業用資産とインフラ資産に区分して表示。両者の区分の判断基準については、《別表A4 勘定科目参考事項》の3を参照。
- (2) 減価償却について、事業用資産の場合、減価償却費としてPL上に計上する。他方、インフラ資産の直接資本減耗については、原則として独立行政法人会計基準「第86特定の償却資産の減価に係る会計処理」に準拠し、NWM上で直接資本減耗として処理することに留意。

2. 固定資産台帳

- (1) 公正価値や減価償却累計額等を記載した網羅的な固定資産台帳の整備は、地方公共団体の財政状態の正確な把握のため、必要不可欠であると同時に、基準モデルに基づく財務書類作成の大前提。
- (2) 固定資産台帳には、一資産単位ごとに、勘定科目、名称、取得年月日、取得価額（または無償取得等の場合の取得価額相当額）、減価償却・直接資本減耗累計額（償却資産の場合）、帳簿価額等を記帳する。固定資産台帳の書式例は、《別表A5-3 固定資産台帳》を参照されたい。
- (3) 建設仮勘定については、目的とする完成物を単位として建設仮勘定番号を付し、《別表A5-3 固定資産台帳》に書式例を示した建設仮勘定台帳にその履歴を記帳。



第4章 固定資産にかかる実務

別表B1 事業用資産とインフラ資産の区分表

分類	例示	注	資産の区分	
			事業用資産	インフラ資産
1 行政財産				
1 公用財産				
1 庁舎	本庁、支所		○	
2 その他公用施設	職員宿舎		○	
2 公共用財産				
1 福祉施設				
1 社会福祉施設	老人ホーム、母子福祉センター		○	
2 児童福祉施設	保育所、児童館、児童自立施設		○	
2 公衆衛生施設				
1 公衆衛生施設	診療所、保健所		○	
2 清掃施設	じん芥処理施設、し尿処理施設			○
3 農林水産業施設				
1 農業関係施設	農業試験場、ポンプ施設	農道を除く		○
2 林業関係施設		林道、一部の山林を除く		○
3 水産業関係施設		漁港を除く		○
4 商工観光施設				
1 商工施設		公営事業を除く	○	
2 観光施設		公営事業を除く	○	
5 道路	地方道、農道、林道、橋りょう			○
6 河川	河川、池沼			○
7 港湾	港湾、漁港			○
8 公園	都市公園、児童公園			○
9 住宅	公営住宅	職員住宅を除く	○	
10 防災	護岸、治山			○
11 教育施設				
1 学校	小学校、中学校、高校、幼稚園		○	
2 社会教育施設	図書館、市民会館		○	
3 給食施設	給食センター		○	
4 教員住宅			○	
12 公営事業				
1 上水道施設	簡易水道、飲料水供給施設			○
2 下水道施設	都市下水道、集落排水施設			○
3 病院			○	
4 その他公営事業関係施設	公営競技施設、観光施設、駐車場	電気・ガスはインフラ資産	△	△
2 普通財産				
1 土地				
1 売却可能土地			○	
2 その他			○	
2 その他普通財産			○	

注1)「△」印は、具体的なケースに即して判断する。



第4章 固定資産にかかる実務

- (4) 既存の固定資産の価値を増加させない修繕・補修・改修・改築・改造等は、固定資産の増加として認識しない。例えば、
- ①漁港・港湾の浚渫工事で、水深が従前と変わらないもの。
 - ②河川の堤防の改修工事で、堤の容量や材料が従前と変わらないもの。
 - ③災害復旧において、新規に作り直す部分以外等。
- (5) 棚卸資産(販売目的)は別途管理し、固定資産台帳上は、棚卸資産の管理単位ごとに期首・期末の残高のみを記帳する。なお、地方公共団体単体及び連結対象法人の棚卸資産の評価基準は「地方公共団体財政健全化法律」における将来負担比率を算定する際の評価基準を用いることとする。

3. 耐用年数及び減価償却

- (1) 耐用年数及び償却率表は、原則として「減価償却資産の耐用年数等に関する省令」(以下、単に「財務省令」)に従う。具体的には、《別表B2 基本耐用年数表》(報告書P.123)、《別表B3 建物の耐用年数表》(報告書P.124)、《別表B4 主な物品・機械装置の耐用年数》(報告書P.125)に引用している。
- (2) 減価償却計算の方法は、開始時簿価及びそれ以降の簿価ともに、定額法により算定。
- (3) 土地、立木竹、美術・骨董品・歴史的建造物、建設仮勘定は減価償却を行わない。
- (4) 償却資産は、毎年減価償却を行うこととし、原則として別途の再評価はしない。但し、著しい破損や陳腐化した場合は、再評価を行う。
- (5) 土地は原則として3年毎に再評価を行う。但し、当該年度の期末において時価変動が5%以上になることが明らかな場合は再評価を行い、当該年度末の帳簿価額に反映させる。



第4章 固定資産にかかる実務

4. 開始時の実務

- (1) 土地の開始時簿価は、有償・無償取得を問わず、固定資産税評価額を基礎として算定。但し、インフラ資産のうち、道路、水路、河川、港湾等、底地とその上部構造の工作物等が不可分一体（当該工作物等が移動不可能または移動しないと想定されるケース等）とみられる場合、原則としてかかる底地の取得価額を開始時簿価とする。なお、かかる底地の取得価額が不明な場合、再調達価額とする。
- (2) 他方、開始時以降にインフラ資産の底地を取得する場合、当該底地の取得価額を帳簿価額とする。但し、底地とその上部構造の工作物等が不可分一体とみられる場合、その後の譲渡や再取得等は想定し難いことから、資産価額の再評価は行わない。
- (3) 土地以外の資産（建物・工作物等）の開始時簿価としては、原則として再調達価額から減価償却累計額を控除した金額を計上。
- (4) 上記再調達価額や取得価額が判明しない場合は、当該資産の標準工事単価を算定し、これに基づいて開始時簿価を算定。

5. 土地

- (1) 土地の開始時簿価は、無償取得を含め固定資産税評価額の同一地目・一定の地域毎の平均単価、それが困難な場合には固定資産税概要調書の地目別平均単価をもって算定。
- (2) なお、インフラ資産のうち、道路、水路、河川、港湾等、底地とその上部構造の工作物等が不可分一体（当該工作物等が移動不可能または移動しないと想定されるケース等）とみられる場合、かかる底地の取得価額（取得価額が不明な場合は再調達価額）を開始時簿価。
- (3) 開始後にインフラ資産の底地を取得する場合、当該底地の取得価額を帳簿価額とする。



6. 立木竹

立木竹の価額算定は、他に合理的な算定方法がない場合、原則として保険金額による。

7. 建物

- (1) 建物の取得価額が判明している場合の開始時簿価の算定は、以下の計算式による。この場合、原則として、(社)全国市有物件災害共済会のデフレーター《別表B8 建物構造別・用途別デフレーター》(報告書P.132)を利用する。

$$\text{再調達価額} = \text{建築額} \times \text{デフレーター}$$

$$\text{開始時簿価} = \text{再調達価額} - \text{減価償却累計額}$$

- (2) 建物の取得価額が不明の場合の価額算定は、保険単価を利用する。

8. 道路

- (1) 道路路面整備費が判明している場合の価額算定方法は、次のとおりとする。

$$\text{再調達価額} = \text{道路路面整備費} \times \text{建設工事費デフレーター(道路 I)}$$

$$\text{開始時簿価} = \text{再調達価額} - \text{減価償却費累計額}$$

- (2) 道路路面整備費が不明の場合の価額算定方法は、次のとおりとする。

$$\text{再調達価額} = \text{幅員別道路延長} \times \text{道路幅員別単価}$$

$$\text{開始時簿価} = \text{再調達価額} - \text{減価償却費累計額}$$



9. 機械器具、物品、船舶、航空機

- (1) 機械器具、物品、船舶、航空機については、財産管理上の観点から、取得価額をもって価額算定の基礎とする。
- (2) 取得価額が不明である場合の開始時簿価は、同性能の当該資産の市場価額をもって再調達価額とする。

10. 無形固定資産

地上権、地役権、借地権及び鉱業権等の用益物権は取得価額をもって開始時簿価とする。特許権、著作権、商標権等の無体財産権は、財務省令に定める償却資産として、定額法により償却を行う。



第1章 全般的事項

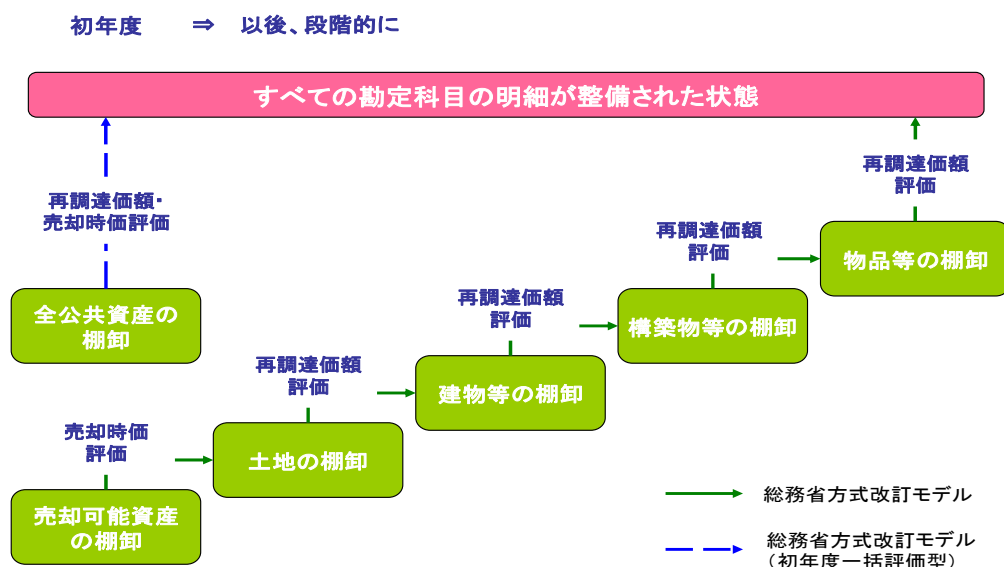
1. 公共資産情報の段階的整備

- (1) 今回の地方公会計改革の求める目的を可能な限り短期間で達成するためには、固定資産台帳の整備を段階的に行う方法も効果的かつ効率的な方法であると考えられる。具体的には、まずは売却可能資産に関する台帳を整備して売却可能価額による評価を行い、その後、順次範囲を広げていく方法である。
- (2) 段階的な資産情報の整備方法として、例えば次のスケジュールと実施内容が考えられる。
 平成19年度～平成20年度：売却可能資産の洗い出し・台帳整備及び評価
 平成20年度～平成21年度：売却可能資産以外の土地の台帳整備及び評価
 平成21年度以降（段階的に）：建物・構築物・物品・インフラ資産等の台帳整備及び評価

公共資産関連データの整備アプローチ

- (3) 固定資産台帳に掲げる項目は原則として基準モデル固定資産評価要領を参考とする。

- (4) 初年度一括評価及び段階的整備アプローチのイメージは右の通り。





2. その他の資産情報の段階的整備

- (1) 投資及び出資金、貸付金や各種基金については、これまでも財産に関する調書を作成する必要性から、一定水準以上の管理が行われているが、現物確認等が十分になされていない場合がある。
- (2) このような事例も踏まえ、投資及び出資金、貸付金や各種基金については、現物確認等を改めて実施し、台帳の数量及び金額との一致を確かめるなど台帳整備を厳格に行うとともに、附属明細書においてその内訳を開示するなど、貸借対照表との整合性を図るべき。

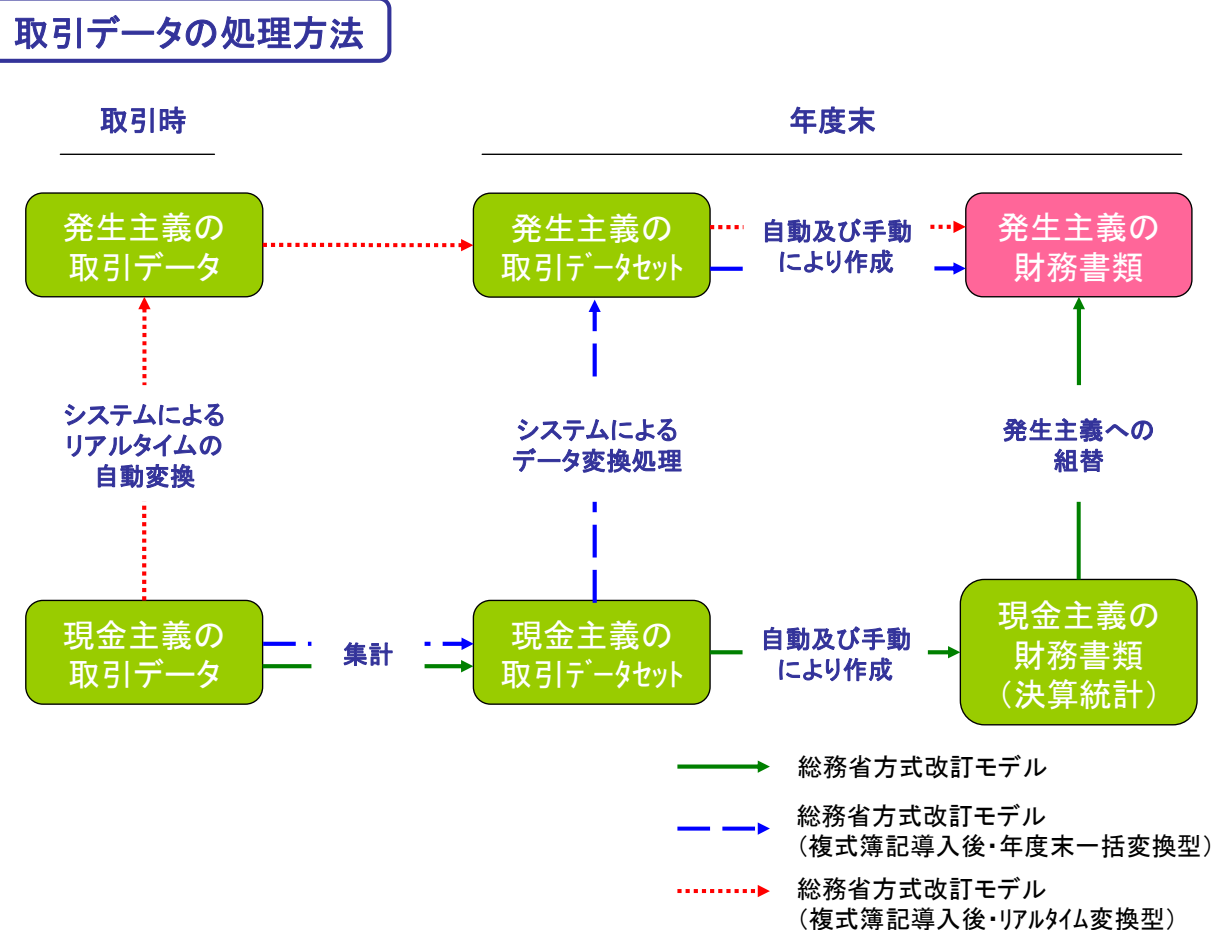
3. 複式簿記の考え方の導入に向けて

- (1) 総務省方式改訂モデルを出発点として財務書類を作成した場合であっても、システム等を活用し、予算執行データや固定資産取得データをもとに仕訳を行う複式簿記の考え方の導入が可能となるよう必要な検討を進めていく必要がある。



第1章 全般的事項

(2) 例えば、適用初年度の期首貸借対照表を改訂モデルで作成し、当該年度以降の取引については変換ソフト等を用いて複式記帳を行い、財務書類を作成することが想定される。その結果、改訂モデルを採用した場合であっても、複式簿記による財務書類の作成に移行することが可能(右図)。



(3) 総務省方式改訂モデルの検証を行った浜松市は、浜松市新公会計制度研究会報告書の提言に基づき作成したアクションプラン(平成18年12月)において、総務省方式改訂モデルを出発点とした段階的整備に向けた取り組みを行うこととしており、参考になるものと思われる。



1. 有形固定資産

- (1) 有形固定資産は原則として公有財産のうち不動産、動産及びそれらの従物を指し、原則として基準モデル固定資産評価要領を参考として算定された再調達価額をもって計上。ただし、当面の間取得原価を基礎として算定した価額をもって計上することもできる。
- (2) 取得原価を基礎として算定する方法として、昭和44年度からN年度までの普通建設事業費の累計額によることができる。ただし、他団体等に対する補助金・負担金は控除する。また、昭和44年度以降に売却もしくは除却した資産については、財産台帳や過去の会計伝票などから把握し、可能な限り対象資産の取得価額をもとに減価償却累計額を計算して有形固定資産勘定から控除。
- (3) 昭和43年度以前に取得された資産、寄附された資産、無償譲渡された資産など、決算統計で把握することのできない資産のうち重要なものは、再調達価額をもって有形固定資産勘定に計上。
- (4) 用地取得費以外の普通建設事業費は減価償却を行う。

2. 売却可能資産

- (1) 売却可能資産は売却可能価額で評価し、有形固定資産から売却可能資産に振替処理を行うものとする。なお、有形固定資産として貸借対照表に計上されていた金額と売却可能価額との差額は、純資産の部の資産評価差額に計上する。
- (2) 売却可能価額は、鑑定評価額その他、路線価や公示地価に基づく評価や基準モデル固定資産評価要領を参考とした評価など、各地方公共団体及び売却可能資産の実状に応じた最も合理的な方法を用いるものとする。



第2章 普通会計財務省類の作成要領/貸借対照表の作成要領②

- (3) 売却可能資産については減価償却を行わない。
- (4) 売却可能資産の範囲は、現に公用もしくは公共用に供されていない(一時的に賃貸している場合を含む)すべての公共資産とする。ただし、簡便的に、普通財産及び用途廃止することが予定されている行政財産のみを対象とすることができ、また対象となる資産から山林を除くことができる。
- (5) 売却可能資産は毎年度末に評価替えを行うものとする。ただし、路線価や資産税評価額等を評価の基礎としており路線価や資産税評価額の時点修正を毎年度行っていない場合、時点修正を行わない年については、建物の減価償却額相当分のみを評価額から減少することができる。

3. 投資及び出資金

- (1) 市場価格のある有価証券について、N年度末の時価が取得原価に比して著しく下落した場合は、時価と取得原価との差額を純資産変動計算書の臨時損益項目に「投資損失」の科目をもって計上し、N年度以降の財務書類作成においてはN年度末の時価を取得原価とみなす。なお、時価が取得原価に比して30%以上下落した場合には、著しく低下したものとみなす。
- (2) 市場価格のない投資及び出資金のうち連結対象団体以外に対する投資及び出資金について、実質価額が著しく低下した場合は実質価額と取得原価との差額を純資産変動計算書の臨時損益項目に「投資損失」の科目をもって計上し、N年度以降の財務書類作成においてはN年度末の実質価額により評価した金額を取得原価とみなす。なお、実質価額が30%以上低下した場合には、著しく低下したものとみなす。



- (3) 他会計に対する負担金や補助金として処理されているもののうち、他会計において資本金等として計上しているものについては、投資及び出資金に計上する。
- (4) 市場価格のない投資及び出資金のうち連結対象団体及び会計に対する投資及び出資金について、実質価額が著しく低下した場合は実質価額と取得原価との差額を純資産変動計算書の臨時損益項目に「投資損失」の科目をもって計上し、同額を貸借対照表の投資損失引当金に計上する。なお、実質価額が30%以上低下した場合には、著しく低下したものとみなす。

4. 退職手当引当金

- (1) N年度末に特別職を含む全職員(N年度末退職者を除く)が普通退職した場合の退職手当支給見込額から、翌年度支払予定退職手当の額を除いた額とする。
- (2) 原則として一人ごとの積み上げ方式により算定することとするが、作業負担等の観点から実務上困難な場合は、推計値によることができる。



1. 期首純資産残高

- (1) 原則として、N-1年度末の貸借対照表における純資産残高を計上する。
- (2) ただし、N年度中に市町村合併があった場合は、全ての合併団体等におけるN-1年度末の純資産残高を合算した金額を計上。

2. 純経常行政コスト

行政コスト計算書における「純経常行政コスト」の金額を、「その他一般財源等」の列に転記。

3. 科目振替

- (1) N年度普通建設事業費決算額(決算統計13表12行(1)列の金額)から、N年度における補助金の受入額(補助金等受入の「公共資産等整備国県補助金等」の列に計上された額)及び公共資産等整備に係る地方債(貸借対照表の純資産の部における公共資産等整備一般財源等の算定にあたり控除した地方債)のN年度発行額を除いた額を、「公共資産等整備一般財源等」に計上し、同額を「その他一般財源等」から控除する。
- (2) 公共資産の除売却により貸借対照表の公共資産を減額した場合、当該公共資産のN-1年度末残高(減価償却累計額控除後)に対する財源相当額を、「公共資産等整備国県補助金等」「公共資産等整備一般財源等」「資産評価差額」からそれぞれ控除し、これらの合計額を「その他一般財源等」に計上するものとする。
- (3) (1),(2)の他、貸付金・出資金等への財源投入、貸付金・出資金等の回収等による財源増、減価償却による財源増等の場合にも科目振替を行う。



1. 経常的収支の部

経常的収支の部には公共資産整備収支及び投資・財務的収支に含まれない収支を計上。

2. 公共資産整備収支の部

公共資産整備収支の部には、公共資産整備に伴う支出及び当該支出に充てた特定財源を計上するものとする。ただし、普通会計が行う公共資産整備のほか、他会計及び他団体等を通じて行った公共資産整備に対して普通会計が負担した支出額も含むものとする。

3. 投資・財務的収支の部

投資・財務的収支の部には、以下の収支を計上するものとする。

- ・投資及び出資金、貸付金、基金に係る支出及びそれらの財源
- ・貸付金元金回収による収入
- ・地方債元金償還による支出
- ・他会計に対する公債費財源繰出による支出
- ・公共資産売却による収入

4. 注記

一時借入金に関する情報と基礎的財政収支、歳計外現金を注記する。



第3章 連結財務書類の作成要領

1. 連結の範囲

連結の範囲は、地方公共団体(普通会計、公営事業会計)及び、地方公共団体が設立した地方独立行政法人、地方三公社、地方公共団体が加入している一部事務組合・広域連合、地方公共団体が出資・出捐している第三セクター等とする。

2. 連結の方法

- (1) 連結附属明細書のうち各連結財務書類の内訳表に記載される各会計及び団体の財務書類は、各会計及び団体固有の会計処理に従って作成されたものとし、作成要領等に基づいて連結財務書類作成のために行った所要の修正・組替等については、各連結財務書類の内訳表における相殺消去等の列に含めるものとする。
- (2) ただし、各会計及び団体において作成していない財務書類については、連結財務書類作成のために作成した各会計及び団体の財務書類を内訳表に記載する。
- (3) 相殺消去等に含めた重要な修正・組替等については、会計及び団体ごとにその内容と金額を附属明細書に記載するものとする。
- (4) 有形固定資産(売却可能資産を除く)の評価基準は原則としてすべて公正価値(再調達価額)とする。ただし、棚卸資産については、「地方公共団体の財政の健全化に関する法律」における将来負担比率を算定する際の評価基準を用いることとする。
- (5) 簡便的な方法として、当面は取得原価による評価もできることとするが、土地については速やかに台帳を整備し、公正価値による評価に移行しなければならない。



3. 連結財務書類作成上の相殺消去等

- (1) 連結の対象となる会計及び法人間で行われている、資金の出資(受入)、貸付(借入)、返済(回収)、利息の支払(受取)、売上(支払)、繰出(繰入)等すべての内部取引は相殺消去する。ただし、水道料金、下水道使用料、施設使用料等条例で金額が定められているもの、出資と受入の相殺消去や債権と債務の相殺消去を除く、年間取引総額が少額(たとえば100万円程度未満)の取引については、相殺消去の対象から除くことができる。
- (2) 連結の対象となる会計及び法人のN年度末貸借対照表において、出納整理期間の定めのある会計及び団体に対する未収金・未払金が計上され、出納整理期間の定めのある会計及び団体における出納整理期間中にこれに対応する現金の受払い等がなされた場合は、当該連結の対象となる会計及び法人において、N年度末に現金の受払い等が終了したのものとして調整を行うものとする。



(平成19年10月17日付「公会計の整備推進について」)

- 1 地方公共団体における公会計の整備は、「行政改革の重要方針(平成17年12月24日閣議決定)」、「簡素で効率的な政府を実現するための行政改革の推進に関する法律(平成18年6月2日法律第47号)」、「財政運営と構造改革に関する基本方針2006について」、「経済財政改革の基本方針2007について」等において、その推進が要請されてきたものであること。
- 2 「地方公共団体における行政改革の更なる推進のための指針の策定について」(地方行革新指針)では、取り組みが進んでいる団体、都道府県、人口3万人以上の都市は、3年後までに、取り組みが進んでいない団体、町村、人口3万人未満の都市は、5年後までに貸借対照表、行政コスト計算書、資金収支計算書、純資産変動計算書の4表の整備又は4表の作成に必要な情報の開示に取り組むこととしていること。
- 3 指針では、資産・債務管理において、財務書類の作成・活用等を通じて資産・債務に関する情報開示と適正な管理を一層進めるとともに、国の資産・債務改革も参考にしつつ、未利用財産の売却促進や資産の有効活用等を内容とする資産・債務改革の方向性と具体的な施策を3年以内に策定することとしていること。
- 4 財務書類の作成にあたっては、「新地方公会計制度研究会報告書」(平成18年5月18日公表)及び「新地方公会計実務研究会報告書」(平成19年10月17日公表)を活用してその推進に取り組むこと。
- 5 財務書類の公表にあたっては、別紙「財務書類の分かりやすい公表に当たって留意すべき事項」を参考にして、住民等に分かりやすい公表に留意すべきこと。



(平成19年10月17日付「公会計の整備推進について」)

■ 貸借対照表

資産の部	金額	負債の部	金額
1. 公共資産	***	1. 固定負債	***
(1) 事業用資産	***	(1) 地方債	***
(2) インフラ資産	***	(2) 退職手当引当金	***
(3) 売却可能資産	***	(3) その他	***
2. 投資等	***	2. 流動負債	***
(1) 投資及び出資金	***	(1) 翌年度償還予定地方債	***
(2) 貸付金	***	(2) その他	***
(3) 基金等	***		
		負債合計	***
3. 流動資産	***	純資産の部	
(1) 資金	***		
(2) 未収金	***	純資産合計	***
資産合計	***	負債及び純資産合計	***

■ 資金収支計算書

	金額
1. 経常的収支	***
2. 公共資産整備収支	***
3. 投資・財務的収支	***
当期収支	***
期首資金残高	***
期末資金残高	***
(基礎的財政収支)	
収入総額	***
支出総額	***
地方債発行額	***
地方債元利償還額	***
減債基金等増減	***
基礎的財政収支	***

なお、「基準モデル」
「総務省方式改訂モ
デル」のどちらで作成
したものかを明記の
上、公表すること。

■ 行政コスト計算書

	金額
経常費用	***
1. 人にかかるコスト	***
(1) 人件費	***
(2) 退職給与引当金繰入 等	***
2. 物にかかるコスト	***
(1) 物件費	***
(2) 減価償却費	***
(3) 維持補修費	***
3. 移転支的コスト	***
(1) 他会計への支出	***
(2) 社会保障給付	***
4. その他のコスト	***
(1) 公債費(利払)	***
経常収益	***
使用料・手数料等	***
純経常行政コスト (経常費用－経常収益)	***

■ 純資産変動計算書

	金額
期首純資産残高	***
純経常行政コスト	△***
財源調達	***
地方税	***
地方交付税	***
経常補助金	***
建設補助金	***
その他	***
資産評価替・無償受入	***
その他	***
期末純資産残高	***



総務省通知の概要③(分析の視点)

(平成19年10月17日付「公会計の整備推進について」)

○ 簡潔に要約された財務書類を作成し、次のような視点から財務書類を分析しつつ、住民等へ説明を行うことを期待。

分析の視点	貸借対照表 と 資金収支計算書	行政コスト計算書 と 純資産変動計算書
財務書類の中での分析	<ul style="list-style-type: none"> ・地方債残高対公共資産比率又は純資産対公共資産比率(社会資本形成の世代間負担の状況) ・資産形成規模(歳入額対資産比率) ・公共資産の行政目的別割合 ・公共資産の行政目的別経年比較 ・資産の老朽化度(公共資産の減価償却累計率) 	<ul style="list-style-type: none"> ・単年度の受益と負担の状況(行政コスト対税込等比率) ・受益者負担の割合(行政目的別経常収益対経常費用比率) ・行政目的別行政コスト対公共資産比率
経年変動の把握	<ul style="list-style-type: none"> ・資産負債の経年比較 ・上記比率の経年比較 	<ul style="list-style-type: none"> ・行政コストの経年比較 ・上記比率の経年比較
住民一人当たりの状況把握	<ul style="list-style-type: none"> ・住民一人当たりの貸借対照表 	<ul style="list-style-type: none"> ・住民一人当たりの行政コスト
類似団体等との比較	<ul style="list-style-type: none"> 上記の指標を類似団体・近隣団体と比較 	<ul style="list-style-type: none"> 上記の指標を類似団体・近隣団体と比較