

「地方公共団体財務書類作成にかかる基準モデル」  
及び「地方公共団体財務書類作成にかかる総務省  
方式改訂モデル」に関するQ&A

平成 19 年 12 月

(平成 23 年 3 月 改訂)

総務省自治財政局財務調査課

## 目 次

第1章 共通事項	1
1. 資産管理	1
2. 連結	3
3. 地方公共団体財政健全化法との関連	6
4. 外部監査その他	18
第2章 基準モデルに関する事項	21
1. モデルの活用等	21
2. 勘定科目	22
3. 歳入歳出にかかる資金仕訳	26
4. 固定資産に係る実務	26
5. 金融資産に係る実務	38
6. 事業別財務書類等	38
7. 附属明細表	39
8. 連結	39
第3章 総務省方式改訂モデルに関する事項	40
1. 全般的事項	40
2. 固定資産の取扱い	42
3. 貸借対照表	45
4. 資金収支計算書	52
5. 連結	53
6. 決算統計のデータ	55
第4章 その他	56

総務省に設置された「新地方公会計制度研究会」及び「新地方公会計制度実務研究会」の報告書が公表され(それぞれ平成18年5月18日、平成19年10月17日)、「地方公共団体財務書類作成にかかる基準モデル」及び「地方公共団体財務書類作成にかかる総務省方式改訂モデル」が提示されたところであり、このモデルを活用して、地方公共団体における公会計の整備が進められているところである。

このQ&Aは、上記の2つのモデルを活用し財務書類を作成する際の実務上の留意点をとりまとめたものである。

今後、このQ&A自体に対する照会や、財務書類作成に当たっての新たな質疑が見込まれるところであるが、そうした質疑への対処方針や企業会計原則の改正等を踏まえて、本Q&Aは今後改訂を行っていくものである。

## 第1章 共通事項

### 1. 資産管理

(台帳整備)

問1-1 土地台帳について、筆単位でなく、施設単位で整備した台帳を活用することは可能か。また、道路について、道路台帳ではなく、路線毎に、供用開始年度、延長、最小最大幅員等を記載した二次整備台帳を活用することは可能か。

答

- 1 「新地方公会計制度実務研究会報告書」第133段落にあるように、固定資産台帳は、棟、個、台、筆等を基本単位とすることとされている。
- 2 なお、固定資産台帳の情報が管理できるのであれば、施設単位で台帳を整備しても差し支えないが、広範囲に資産をグルーピングした場合には、資産の部分的な除却や売却があった際、固定資産台帳上の数値の変動には留意が必要となる。
- 3 道路については、道路台帳の情報以外にも、耐用年数、減価償却累計額、開始時簿価等の情報が必要とされることから、道路台帳以外の台帳を活用することも可能である。なお、この場合、両台帳に共通の資産番号を付して相互に関連付けること等により、相互の整合性を保持することが重要である。

(行政財産の無償譲渡)

問1-2 土地改良事業では施設の完成後、市町村へ行政財産の無償譲渡を行うが、当該財産は都道府県の固定資産から除却するのか。この場合に、当該事業に係る地方債をどのように取り扱えばいいのか。

答

- 1 「新地方公会計制度研究会報告書」第43及び44段落において、資産とは、過去の事象の結果として特定の会計主体が支配するものとされていることを踏まえ、都道府県が譲与した水路、ほ場等の土地改良財産については、市町村や土地改良区等が所有主体かつ管理主体となることから、都道府県の固定資産には含めないこととする。当該事業に係る地方債は負債に計上する。
- 2 なお、県の貸借対照表の注記欄における「他団体及び民間への支出金により形成された資産」「上の支出金に充当された財源」に当該資産に関する財務情報を計上する。基準モデルによる貸借対照表も総務省方式改訂モデルの注記欄を参考に、上記財務情報を注記することが望ましい。

(3桁国道の取扱い)

問1-3 都道府県が国道の新設を行った場合には、当該道路は都道府県の貸借対照表に計上するのか。

答

- 1 道路法第 12 条に基づき国道の新設又は改築は国土交通大臣が行うこととされているが、同条ただし書き又は同法附則に基づき、一定の国道の新設又は改築を都道府県が行うことがある。国道の新設又は改築のために取得した敷地等は、いずれの場合においても、道路法第 90 条に基づき国に帰属することとなる。
- 2 このことから、国土交通省の財務書類では、都道府県が新設又は改築を行った国道も含めて、国道はすべて同省の貸借対照表上に計上されている。
- 3 従って、都道府県の固定資産に国道は含めないこととし、県の貸借対照表の注記欄における「他団体及び民間への支出金により形成された資産」「上の支出金に充当された財源」に当該資産に関する財務情報を計上する。基準モデルによる貸借対照表も総務省方式改訂モデルの注記欄を参考に、上記財務情報を注記することが望ましい。

(固定資産評価方法の併存及び同一資産に対する評価方法の変更の可否 平成 23 年 3 月追加)  
問 1-4 個別の公有財産ごとに異なる評価方法を採用しても問題ないのか。また同一資産に対して、段階的整備に応じて評価方法を変更しても差し支えないのか。

答

- 1 資産の重要性や不動産鑑定評価の実施の有無により、異なる評価方法を採用することは差し支えないが、採用した資産評価の手法については注記すること。
- 2 評価方法の変更を禁止しているわけではなく、より個々の実態を反映した評価への変更については合理性が認められるものの、経年比較の観点からはみだりに評価方法を変更することは妥当ではない。

(資産評価と「財産に関する調書様式」の関係-1)

問 2 地方自治法施行規則第 16 条の 2 に定める様式では、特に「1 公有財産」項目中、いわゆる不動産と権利の欄及び「2 物品」において、当該財産に係る物的規模の数値（不動産や権利であれば平米数、動産や物品であれば個数）のみが期中の増減指標及び期首期末現在高として記載することとされているが、財務書類 4 表との整合性をとるために、「財産に関する調書様式」に財産の時価（簿価）の記載を必要としないのか。

答

- 1 「新地方公会計制度実務研究会報告書」第 130 段落にあるように、既存の財産台帳等から可能な限りデータを取得した上、原則として新たな財務会計目的の固定資産台帳として整備することが適当である。
- 2 その作成に当たっては、「財産に関する調書」を作成する際に使用した情報を活用し、当該情報に価額等の情報を加えるといった方法も可能である。
- 3 なお、現時点では、地方自治法施行規則第 16 条の 2 に規定される「財産に関する調書様式」の修正は検討されていない。

(資産評価と「財産に関する調書様式」の関係-2)

問3 財産に関する調書「1 公有財産」項目中(1)土地及び建物欄において、備考として「道路及び橋りょう、河川及び海岸並びに港湾及び漁港については、この調書に記載することを要しないこと。」とされているが、この項目は廃止し、いわゆる一般会計から地方公営企業法適用企業以外の公営事業会計までの範囲に係る財産の記載が必要となるのではないか。

答

- 1 開始貸借対照表の作成にあたっては、法律で作成が義務付けられている台帳を活用しつつ、不足する情報を収集することを前提としている。
- 2 したがって、地方自治法施行規則第16条の2に定められる財産に関する調書の様式を変更することは予定されていない。

## 2. 連結

(連結-1)

問4-1 企業会計及び第三セクターについては、固有の会計基準が設けられているため、連結財務書類作成における統一的な指針の作成をお願いしたい。

また、普通会計、企業会計及び第三セクターとの連結決算時の決算整理事項については、必ず統一的な方法論の提示をお願いしたい。

答

- 1 連結財務書類の作成にあたっては、地方公共団体の財務書類及び連結対象法人の財務書類の金額を基礎とし、全てのデータを単純合算し、連結に際しての調整を行った上で、企業会計に準拠して会計間の投資・資本及び債権・債務の相殺消去を行うことを基本とする。
- 2 連結に際しての調整とは、比例連結を行う一部事務組合等に係る経費負担割合等による調整、地方独立行政法人の運営費交付金の資本計上、地方公営企業会計における引当金等の計上、連結決算日の調整等が該当する。
- 3 具体的には、「新地方公会計制度研究会報告書」第250～285段落、「新地方公会計制度実務研究会報告書」第116～125段落、第465～535段落をご参考いただきたい。

問4-2 連結の範囲は、地方独立行政法人、地方三公社、一部事務組合・広域連合、第三セクター等とされているが、公の施設の指定管理者であれば連結の対象となるのか。

答

- 1 「新地方公会計制度研究会報告書」第255段落では、連結対象となる法人について「地方公共団体の関与及び財政支援の下で、当該団体の事務事業と密接な関連を有する業務を行っている地方独立行政法人、一部事務組合・広域連合、地方三公社（土地開発公社、住宅供給公社、

地方道路公社)、及び第三セクター(商法・民法法人)等」としている。

このうち、第三セクター等については、地方公共団体からの出資比率 50%以上の場合は連結の対象とし、出資比率 25%以上 50%未満の場合は、当該出資団体からの役員の派遣、財政支援等の実態から、当該出資団体がその業務運営を実質的に支配していると認められる場合に連結の対象とすることとしている。

- 2 指定管理者は公の施設の管理を行う点において、管理を行わせる地方公共団体の事務事業と関連を有するものの、その業務内容や指定の期間等は条例により定められることから、指定管理者であることのみをもって連結対象とすることは適当ではなく、あくまでも第三セクター等に関する基準に基づき判断することになる。

(連結-2)

問 5-1 連結財務書類の作成について、外郭団体はそれぞれの団体の定款、寄附行為等により会計期間が定められており、3月末時点で決算を行っていない団体もあるが、そのような場合の取扱いはどうなるのか。例えば5月末決算の場合であっても3月末時点で処理したものとみなしてよいか。

答

- 1 第三セクター等の決算日が3月末日と異なる場合には、第三セクター等は、原則として連結決算日である3月末日に正規の決算に準ずる合理的な手続による決算を行わなければならない。
- 2 ただし、決算日の差異が3ヶ月を超えない場合には、連結財務諸表原則に準じ、第三セクター等の正規の決算を基礎として、連結財務書類を作成することができる。なお、この場合には、決算日が異なることから生ずる連結対象団体及び会計間の取引に係る会計記録の重要な不一致について、必要な整理を行うものとする。

問 5-2 連結対象となる第3セクターが資金収支計算書を作成していない場合はどうするのか。

答

- 1 基準モデルの場合であれば、「新地方公会計制度実務研究会報告書」第 116 及び 117 段落にあるように、別表 A8 連結対象調査表を各会計及び団体において作成し、基準モデルと同形式への組替を行うこととする。
- 2 総務省方式改訂モデルの場合であれば、同第 524 段落以降に基づき、同報告書 247 ページ以降の 6-1、6-2、6-3、6-4 の「連結財務書類 4 表作成のための科目対応表」を活用し、総務省方式改訂モデルの勘定科目への組替を行うこととする。

(連結-3)

問 6-1 消費税等の会計処理において、期中の処理として普通会計は税込み、公営企業会計や第三セクター等は税抜きで処理している場合が多いが、連結財務書類作成時には統一すべきか。

答

- 1 原則的として、普通会計と同様の税込処理を採用しなければならない。
- 2 ただし、公営企業や連結対象となった法人の法定決算書が税抜処理で作成されている場合には、連結において税込処理に修正しないことができるものとする。
- 3 なお、採用した消費税等の会計処理は、注記するものとする。

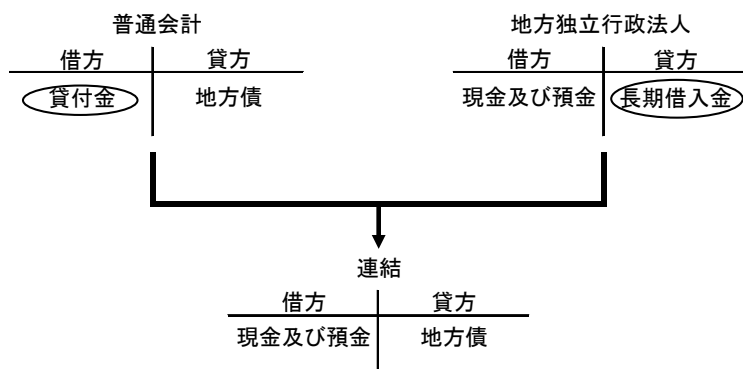
問6-2 地方独立行政法人法上、法人は設立団体以外の者から長期借入をすることはできないため、法人の施設・設備投資に要する経費の財源として、設立団体が転貸債（病院事業債）を発行し、法人へ長期貸付を行っている。

当該法人に対する長期貸付金は、基準モデルによる普通会計貸借対照表では、「資産の部 1. 金融資産 債権 貸付金」及び「負債の部 2. 非流動負債 公債」に計上され、総務省方式改訂モデルでは「資産の部 2. 投資等（2）貸付金」及び「負債の部 1 固定負債（1）地方債」に計上され、病院独法貸借対照表では、「資産の部 II 流動資産 現金及び預金」及び「負債の部 I 固定負債 長期借入金」に計上される。

普通会計貸借対照表と病院独法貸借対照表を連結する際、当該長期借入金をどのように相殺処理すればよいか。

答

- 1 「新地方公会計制度実務研究会報告書」第 118 段落（2）及び第 533 段落にあるように、地方公共団体と連結対象法人の間の貸付・借入は相殺消去の対象となる。
- 2 具体的には、普通会計貸借対照表の【資産の部】貸付金と、病院独法貸借対照表の【負債の部】長期借入金を相殺消去することとなる。



（公営企業会計の決算書類の整備）

問7-1 地方公営企業法に定められた決算とは別に、同じ名目で普通会計との連結のために作成された数値が存在することは、連結財務書類を作成し住民にわかりやすく開示する趣旨からも逆行するように思われるので、地方公営企業法に定める公営企業会計の決算書類の整備も併せて制度設計することが必要であると思うがどうか。

答

- 1 公営企業会計を含めた連結財務書類の作成に当たっては、「新地方公会計制度実務研究会報

告書」第116段落にあるように、作成方法の統一は行わず、公営企業会計の財務書類を基準モデルと同形式に組み替えることにより対応することとしている。

なお、公営企業会計制度における課題については、別途、「公営企業会計制度に関する実務研究会」でも検討しているところである。

問7-2 公営企業の財務書類に計上されている施設利用権は、連結財務書類作成にあたりどの勘定科目に計上すればよいか。

答

- 1 施設利用権により、施設を専用又は利用する権利が協定書等により明らかに認められる場合や、当該施設利用権が売買を予定している場合のように、その資産性が高いものについては、連結後も資産計上する。
- 2 一方、施設利用権が当該施設の使用にかかる維持管理費の負担分として計上されているといったようにその資産性が認められない場合には、連結時には費用処理する。
- 3 なお、資産計上する場合は、基準モデルでは「新地方公会計制度研究会報告書」第123段落により無形固定資産に計上し、総務省方式改訂モデルでは「新地方公会計制度実務研究会報告書」第222段落の記載内容を参考に、無形固定資産の区分を設けて表示する。

### 3. 地方公共団体財政健全化法との関連

(地方公共団体財政健全化法の指標と連結の取扱いの関係-1)

問8 地方公共団体の財政の健全化に関する法律（以下「地方公共団体財政健全化法」という。）の指標の中で、第三セクター等を連結するのは、ストックの指標である「将来負担比率」のみである。このため、財務書類4表における第三セクター等の連結についても、ストック情報に関する「貸借対照表」のみとし、地方公共団体財政健全化法の考え方と整合を図るべきである。

とりわけ、第三セクター等の損益計算書における「収益をあげるための費用」は、自治体の「行政サービスに要する行政コスト」の概念と異なるため、連結行政コスト計算書の意義は乏しいと考えるがどうか。

答

- 1 財務書類の作成目的は、住民等の開示対象者に対して、地方公共団体の①「財政状態」、②「業績」、③「純資産の変動」及び④「資金収支の状態」に関する情報を提供することにある。したがって、作成する財務書類も、貸借対照表、行政コスト計算書、純資産変動計算書、資金収支計算書の4表とされている。
- 2 また、連結に当たっても、企業会計の考え方にに基づき、地方公共団体と連携して行政サービスを実施する関係団体と一体となった、「財政状態」「業績」「純資産の変動」「資金収支の状態」を明らかにする必要があるため、連結財務諸表原則にも準じ、4表が必要とされているところである。
- 3 したがって、連結財務書類について貸借対照表のみの作成とした場合には、企業会計に準じ



た開示方法によって、当該団体の財務情報が開示できないこととなる。

- 4 損益計算書と行政コスト計算書を比較した場合、収益の捉え方に違いがあるが、今回の作成要領では、連結対象団体の法定決算を尊重した上での連結としており、また、連結対象団体を通じた財務情報の把握という目的を考えれば、連結行政コスト計算書の作成は意義のあるものと考えられる。

(地方公共団体財政健全化法の指標と連結の取扱いの関係-2)

問 9-1 地方公共団体財政健全化法の「将来負担比率」における第三セクター等の連結は「債務保証・損失補償の有無」に着目している。一方、「貸借対照表」も自治体財政に及ぼす将来の影響をみるという観点と同様であり、連結対象は「将来負担比率」と統一するべきである。

なお、現行の連結貸借対照表のルールでは、自治体財政への影響の可能性に関わらず出資比率の大きなものを連結していることや、出資比率 25%以上 50%未満の法人の連結に用いる「支配力基準」は曖昧性が強くて自治体間でバラツキが見られることなどから、この際、「将来負担比率」と連動した連結ルールに切り替えることが適切と考えるがどうか。

答

- 1 公会計の連結対象については、企業会計における連結会計の実務指針及び連結財務諸表の会計方針に基づき、支配力基準及び影響力基準で判断することとしている。
- 2 公会計の意義の1つとして、地方公共団体と連携・協力して行政サービスを提供している関係団体を連結して1つの行政サービス実施主体とみなして、その資産及び負債等の状況を明らかにすることがあり、上述の支配力基準及び影響力基準はこの考え方に合致するものである。
- 3 なお、地方公共団体財政健全化法の将来負担比率に算入される第三セクター等の債務の額はあくまでも一般会計等の財政負担を見込むため、地方公共団体の行う損失補償等に着目するものであり、公会計で捉えようとする行政サービスの実施主体の範囲についての捉え方が異なるものである。

(地方公共団体財政健全化法との関連-1 平成 20 年 10 月追加)

問 9-2 地方公共団体財政健全化法では、将来負担比率の算定にあたり、出資比率にかかわらず第3セクター等の債務に損失補償を付している場合は、当該第3セクター等の経営状況等を勘案して、債務の一定割合を将来負担額に算入しているが、地方公会計において債務に損失補償をしている第3セクター等を連結対象としなくてよいのか。

答

- 1 実務研究会報告書においては、出資比率 50%以上の第3セクター等を連結対象法人とし、出資比率 25%以上 50%未満の第3セクター等についても、役員の派遣、当該第3セクター等への補助金・委託金等の額が売上げの大部分を占める場合を含む財政支援等の実態から、当該出資団体がその経営に実質的に主導的な立場を確保していると認められる場合には当該出資団体の連結対象としているところである。
- 2 損失補償を付していても出資比率が 25%未満の第3セクター等の場合、一律に連結対象となっていないが、25%未満であっても損失補償などの財政支援等を通じて、当該地方公共

団体がその経営に実質的に主導的な立場を確保していると認められる可能性について検討する必要がある。

- 3 そのため、出資比率が25%未満の第3セクター等であっても、それだけで一律に連結対象外とはせず、出資や損失補償の状況などを総合的に勘案し、当該地方公共団体がその経営に実質的に主導的な立場を確保していると認められる場合は連結対象とする。
- 4 実質的に主導的な立場を確保していると認められる場合とは、損失補償を付していること等を背景に、役員派遣などの人事や業務運営方針を左右するほどの経営上の実質的な影響力を有している場合であって、例えば、第3セクター等の資金調達額の過半について融資等（損失補償等を含む）を行っている場合、第3セクター等の意思決定機関（取締役会、理事会等）の構成員の過半数を派遣している場合などが考えられるが、これらの定量的要件に該当しない場合であっても、重要な委託契約が存在する場合、人件費の相当程度を補助するなど重要な補助金を交付している場合などでも、実質的に主導的な立場を確保していると認められる場合もあることに留意が必要である。
- 5 なお、損失補償を付しているにもかかわらず実質的な判断により連結対象としない場合には、その損失補償の内容、具体的には、当該第3セクター等の名称、出資割合、損失補償限度額及びそのうち地方公共団体財政健全化法の将来負担比率の算定上将来負担額とした額などを連結財務諸表に注記することとする。

（地方公共団体財政健全化法との関連-2 平成20年10月追加）

問9-3 地方公共団体財政健全化法では、第3セクター等の損失補償債務のうち、経営状況等を勘案して算定した一般会計等の将来負担見込額を将来負担額に加えているが、地方公会計において当該将来負担額を引当金計上する必要はないのか。また、引当金計上を行う場合は、具体的にはどの勘定科目に計上すればよいのか。

答

- 1 企業会計では、発生の可能性が高く、発生する費用や損失を合理的に見積もることが可能な場合に、貸借対照表上に引当金計上を行っている。
- 2 第3セクター等の損失補償債務から算出される将来負担額は、上記の条件を満たすものと考えられるため、地方公会計においても普通会計及び単体又は地方公共団体全体の貸借対照表の負債の部に引当金として計上されるべきものと考えられる。なお、連結貸借対照表においては、当該第3セクター等が連結対象外の場合は、普通会計等の貸借対照表と同様に引当金計上しますが、当該第3セクター等が連結対象の場合は、当該連結対象法人の債務全額が貸借対照表に計上されるため、引当金としては計上しないものとする。
- 3 計上する勘定科目については、基準モデル、改訂モデルのいずれも「負債の部」の非流動負債もしくは固定負債の項目として、新たな勘定科目「損失補償等引当金」を創設して計上するものとする。モデルごとの具体的な計上方法は問3又は問4を参考にすること。

（地方公共団体財政健全化法との関連-3 平成20年10月追加）

問9-4 第3セクター等の損失補償債務にかかる引当金計上は、基準モデルの場合、具体的にどのように行うのか。

答

- 1 第3セクター等の損失補償債務のうち、地方公共団体が履行すべき額が確定したもの（確定

債務)については、貸借対照表「負債の部\_\_1. 流動負債\_\_未払金及び未払費用」又は/及び「負債の部\_\_2. 非流動負債\_\_その他の非流動負債」に計上する。また同額を、純資産変動計算書「I. 財源変動の部\_\_1. 財源の使途\_\_④その他の財源の使途\_\_その他財源措置」に計上する。

- 2 履行すべき額が確定していない損失補償債務のうち、地方公共団体財政健全化法上、将来負担比率の算定に含めた将来負担額については、貸借対照表の非流動負債・引当金・退職給付引当金の次に新たな勘定科目「損失補償等引当金」を創設して計上するとともに、同額を純資産変動計算書の「その他財源措置」に計上する。また、附属明細表のうち「引当金の明細」に当該年度の増減の状況を記載する。
- 3 計上する損失補償債務の額の算定は、法施行規則第12条第5号にもとづく「損失補償債務等に係る一般会計等負担見込額の算定に関する基準（平成二十年総務省告示第二百四十二号）」によるものとする。なお、制度研究会報告書第248段にあるように、引当金計上を行わない残余の損失補償債務額については、偶発債務として注記するものとする。
- 4 このように、損失補償債務については、普通会計又は単体の貸借対照表上、確定債務については「未払金及び未払費用」又は/及び「その他の非流動負債」に、履行が確定していないもののうち地方公共団体財政健全化法上将来負担として算定したものについては「損失補償等引当金」に、履行が確定していないもののうち貸借対照表に引当金として計上しないものについては「注記」に分けて記載されることになる。

貸借対照表 (BS)

【資産の部】

1. 金融資産		xxx	F=D+E	
資金		xxx	E	← CFより
金融資産(資金を除く)		xxx	D=A+B+C	
債権		xxx	A	
税等未収金	xxx			
未収金	xxx			
貸付金	xxx			
その他の債権	xxx			
(控除)貸倒引当金	(xxx)			
有価証券		xxx	B	
投資等		xxx	C	
出資金	xxx			
基金・積立金	xxx			
財政調整基金	xxx			
減債基金	xxx			
その他の基金・積立金	xxx			
その他の投資	xxx			
2. 非金融資産		xxx	M=J+K+L	
事業用資産		xxx	J=G+H+I	
有形固定資産		xxx	G	
土地	xxx			
立木竹	xxx			
建物	xxx			
工作物	xxx			
機械器具	xxx			
物品	xxx			
船舶	xxx			
航空機	xxx			
その他の有形固定資産	xxx			
建設仮勘定	xxx			
無形固定資産		xxx	H	
地上権	xxx			
著作権・特許権				
ソフトウェア				
電話加入権	xxx			
その他の無形固定資産	xxx			
棚卸資産		xxx	I	
インフラ資産		xxx	K	
公共用財産用地	xxx			
公共用財産施設	xxx			
その他の公共用財産	xxx			
公共用財産建設仮勘定	xxx			
繰延資産		xxx	L	
資産合計		xxx	N=F+M	

【負債の部】

1. 流動負債		xxx	O	
未払金及び未払費用	xxx			
前受金及び前受収益	xxx			
引当金	xxx			
賞与引当金	xxx			
預り金(保管金等)	xxx			
公債(短期)	xxx			
短期借入金	xxx			
その他の流動負債	xxx			
2. 非流動負債		xxx	P	
公債	xxx			
借入金	xxx			
責任準備金	xxx			
引当金	xxx			
退職給付引当金	xxx			
損失補償等引当金	xxx			
その他の引当金	xxx			
その他の非流動負債	xxx			
負債合計		xxx	Q=O+P	

【純資産の部】

財源		xxx	R	
資産形成充当財源(調達源泉別)		xxx	S	← NWMより
税収	xxx			
社会保険料	xxx			
移転収入	xxx			
公債等	xxx			
その他の財源の調達	xxx			
評価・換算差額等	xxx			
その他の純資産		xxx	T	
開始時未分析残高	xxx			
その他純資産	xxx			
純資産合計		xxx	U=R+S+T	
負債・純資産合計		xxx	V=Q+U	

(地方公共団体財政健全化法との関連-4 平成 20 年 10 月追加)

問 9-5 第 3 セクター等の損失補償債務にかかる引当金計上は、総務省方式改訂モデルの場合、具体的にどのように行うのか。

答

- 1 実務研究会報告書第 307 段にあるように、損失補償契約に基づき履行すべき額が確定したもの（確定債務）については、貸借対照表「負債の部\_\_1 固定負債\_\_（2）長期未払金\_\_② 債務保証又は損失補償」又は／及び「負債の部\_\_2 流動負債\_\_（3）未払金」に計上します。また、同額を純資産変動計算書の臨時損益に新たな項目「損失補償履行確定額」を設けて、その他一般財源等を減額する。
- 2 履行すべき額が確定していない損失補償債務のうち、地方公共団体財政健全化法上、将来負担比率の算定に含めた将来負担額については、貸借対照表の負債の部・固定負債・退職手当引当金の次に新たな勘定科目「損失補償等引当金」を創設して計上するとともに、同額を純資産変動計算書の臨時損益に新たな項目「損失補償等引当金繰入等」を設けて、その他一般財源等を減額する。
- 3 計上する損失補償債務の額の算定は、基準モデルと同様、法施行規則第 12 条第 5 号にもとづく「損失補償債務等に係る一般会計等負担見込額の算定に関する基準（平成二十年総務省告示第二百四十二号）」によるものとする。なお、履行すべき額が確定していない損失補償債務のうち貸借対照表に計上した額を除く損失補償債務額については、実務研究会報告書第 344 段にあるように、注記「債務負担行為に関する情報 ②債務保証又は損失補償」の欄に計上する。
- 4 このように、損失補償債務については、普通会計又は地方公共団体全体の貸借対照表上、確定債務については「長期未払金」又は／及び「未払金」に、履行が確定していないもののうち地方公共団体財政健全化法上将来負担として算定したものについては「損失補償等引当金」に、履行が確定していないもののうち貸借対照表に引当金として計上しないものについては「注記」に分けて記載されることになる。

## 貸借対照表

(平成〇〇年3月31日現在)

(単位：千円)

	借 方	貸 方
<b>【資産の部】</b>		
1 公共資産		
(1) 有形固定資産		
①生活インフラ・国土保全	〇	
②教育	〇	
③福祉	〇	
④環境衛生	〇	
⑤産業振興	〇	
⑥消防	〇	
⑦総務	〇	
有形固定資産合計	〇	
(2) 売却可能資産		〇
公共資産合計		〇
2 投資等		
(1) 投資及び出資金		
①投資及び出資金	〇	
②投資損失引当金	〇	
投資及び出資金計	〇	
(2) 貸付金		〇
(3) 基金等		
①退職手当目的基金	〇	
②その他特定目的基金	〇	
③土地開発基金	〇	
④その他定額運用基金	〇	
⑤退職手当組合積立金	〇	
基金等計	〇	
(4) 長期延滞債権		〇
(5) 回収不能見込額		〇
投資等合計		〇
3 流動資産		
(1) 現金預金		
①財政調整基金	〇	
②減債基金	〇	
③歳計現金	〇	
現金預金計	〇	
(2) 未収金		
①地方税	〇	
②その他	〇	
③回収不能見込額	〇	
未収金計	〇	
流動資産合計		〇
<b>資 産 合 計</b>	〇	〇
<b>【負債の部】</b>		
1 固定負債		
(1) 地方債		〇
(2) 長期未払金		
①物件の購入等	〇	
②債務保証又は損失補償	〇	
③その他	〇	
長期未払金計	〇	
(3) 退職手当引当金		〇
(4) 損失補償等引当金		〇
固定負債合計		〇
2 流動負債		
(1) 翌年度償還予定地方債		〇
(2) 短期借入金（翌年度繰上充用金）		〇
(3) 未払金		〇
(4) 翌年度支払予定退職手当		〇
(5) 賞与引当金		〇
流動負債合計		〇
<b>負 債 合 計</b>		〇
<b>【純資産の部】</b>		
1 公共資産等整備国県補助金等		〇
2 公共資産等整備一般財源等		〇
3 その他一般財源等		〇
4 資産評価差額		〇
<b>純 資 産 合 計</b>		〇
<b>負 債 ・ 純 資 産 合 計</b>		〇

※1 他団体及び民間への支出金により形成された資産	<ul style="list-style-type: none"> <li>①生活インフラ・国土保全 〇千円</li> <li>②教育 〇千円</li> <li>③福祉 〇千円</li> <li>④環境衛生 〇千円</li> <li>⑤産業振興 〇千円</li> <li>⑥消防 〇千円</li> <li>⑦総務 〇千円</li> <li>計 〇千円</li> </ul>	
上の支出金に充当された財源	<ul style="list-style-type: none"> <li>①国県補助金等 〇千円</li> <li>②地方債 〇千円</li> <li>③一般財源等 〇千円</li> <li>計 〇千円</li> </ul>	
※2 債務負担行為に関する情報	<ul style="list-style-type: none"> <li>①物件の購入等 〇千円</li> <li>②債務保証又は損失補償 〇千円</li> <li>（うち共同発行地方債に係るもの 〇千円）</li> <li>③その他 〇千円</li> </ul>	
※3 地方債残高（翌年度償還予定額を含む）のうち〇〇千円については、償還時に地方交付税の算定の基礎に含まれることが見込まれているものです。		
※4 普通会計の将来負担に関する情報（貸借対照表に計上したものを含む）	<ul style="list-style-type: none"> <li>普通会計の将来負担額 〇千円</li> <li>[内訳] 普通会計地方債残高 〇千円</li> <li>債務負担行為支出予定額 〇千円</li> <li>公営事業地方債負担見込額 〇千円</li> <li>一部事務組合等地方債負担見込額 〇千円</li> <li>退職手当負担見込額 〇千円</li> <li>第三セクター等債務負担見込額 〇千円</li> <li>連結実質赤字額 〇千円</li> <li>一部事務組合等実質赤字負担額 〇千円</li> <li>基金等将来負担軽減資産 〇千円</li> <li>[内訳] 地方債償還額等充当基金残高 〇千円</li> <li>地方債償還額等充当歳入見込額 〇千円</li> <li>地方債償還額等充当交付税見込額 〇千円</li> <li>(差引) 普通会計が将来負担すべき実質的な負債 〇千円</li> </ul>	
※5 有形固定資産のうち、土地は〇〇千円です。また、有形固定資産の減価償却累計額は〇〇千円です。		

(地方公共団体財政健全化法との関連-5 平成 20 年 10 月追加)

問 9-6 地方公共団体財政健全化法において、第 3 セクター等の損失補償債務の一定割合は将来負担額として算定されるが、標準評価方式を採用した場合、正常償還見込債務として A に区分されるものについても、発生の可能性が高いものとして、貸借対照表上において引当金計上しなくてはならないのか。

答

- 1 地方公共団体財政健全化法における第 3 セクター等の損失補償債務の区分については、当該第 3 セクター等に対する融資の実行が、損失補償があつてはじめて行われているものであるため、たとえ A 区分の第 3 セクター等であっても、融資元の金融機関において損失発生の可能性があると評価されている点に留意する必要がある。
- 2 このように A 区分といえども、将来負担額として算定された第 3 セクター等の損失補償債務は、その額の範囲において、発生の可能性が高く、発生する費用や損失を合理的に見積もることが可能な場合と考えられ、引当金計上が必要なものと考えられる。
- 3 もちろん、A 区分の第 3 セクター等の財政状態、経営成績及び損失補償契約の背景（例えば低利等有利な条件での借入目的）によっては、引当金計上が不要な場合も想定されますが、そのような判断が安易に行われることのないように留意が必要である。そのため、将来負担額として算定された損失補償債務のうち引当金計上を行わなかった場合にはその内容、具体的には当該第 3 セクター等の名称、出資割合、損失補償限度額及びそのうち地方公共団体財政健全化法の将来負担比率の算定上将来負担とした額などを注記するものとする。

(地方公共団体財政健全化法との関連-6 平成 20 年 10 月追加)

問 9-7 将来負担比率を算定する際に、将来負担額として加算される地方債の残高、退職手当負担見込額については、貸借対照表上どのように計上するのか。

答

- 1 地方公共団体健全化法上、将来負担としてとらえる額は、一般会計等の負担が見込まれる額かどうかという観点で算定される。一方、地方公会計では、さらにそれらをいずれの科目に計上するのが適切かを検討し、それぞれの性質や内容を踏まえ計上する科目を決定する必要がある。
- 2 地方債の現在高は、基準モデルの場合「負債の部\_\_1. 流動負債\_\_公債」及び「2 非流動負債\_\_公債」、改訂モデルの場合「負債の部\_\_1 固定負債\_\_（1）地方債」及び「2 流動負債\_\_（1）翌年度償還予定地方債」に計上する。
- 3 退職手当負担見込額については、基準モデル、改訂モデルのいずれも、普通会計の貸借対照表において、負債の部の退職給付引当金もしくは退職手当引当金等の科目に適切に計上する。
- 4 なお、単体又は地方公共団体全体の貸借対照表及び連結貸借対照表の作成時において、同一職員にかかる退職給付引当金もしくは退職手当引当金等が複数の会計・団体・法人において重複計上されないよう留意することが必要である。

(地方公共団体財政健全化法との関連-7 平成 20 年 10 月追加)

問 9-8 将来負担比率を算定する際に、将来負担額として加算される債務負担行為に基づく支出予定額については、貸借対照表上どのように計上するのか。

答

- 1 地方公共団体財政健全化法上、将来負担として捉えるべき債務負担行為に基づく支出予定額のうち、負担に見合う役務の提供や資産の取得が今後予定され資産が依然未取得のものは「注記」に記載し、資産が取得された時点で資産計上を行うことを原則とする。
  - 2 PFI資産のほか既に資産を取得し、または役務の提供を受けたことに対する対価の償還費的なものは、基準モデルにおいては負債の部の「未払金及び未払費用」又は／及び「その他の非流動負債」に、改訂モデルにおいては負債の部の「長期未払金」又は／及び「未払金」に計上する。
  - 3 また、取得予定の資産の価値が下落して負担に見合わない額については、新たに設けた「損失補償等引当金」に計上する。なお、法施行規則第8条各号に定める区分ごとに判断するのではなく、資産取得の状況などを踏まえ個別ケース毎に判断することとする。
  - 4 (1) 国営土地改良事業に関する地方負担分については、過年度に国が事業を実施した農業用排水施設の敷設などに関して、その便益の対価として毎年度償還費的に支払いを行うものであるが、本事業で整備される排水溝などは、国が所有する場合と市町村又は土地改良区などに譲渡される場合がある。  
(2) 国が所有する場合には、基準モデルでは工事が完了した年度に、将来負担として算定された債務負担行為に基づく支出額全額を貸借対照表の「未払金及び未払費用」又は／及び「その他の非流動負債」に計上するとともに、同額を純資産変動計算書の「その他財源措置」に計上する。  
改訂モデルでは工事完了した年度に、将来負担として算定された債務負担行為に基づく支出額全額を貸借対照表の「長期未払金」又は／及び「未払金」に計上するとともに、同額を純資産変動計算書の臨時損益に新たな項目「国営土地改良負担計上額」を設けて、その他一般財源等を減額する。  
(3) また、市町村に譲渡された場合には、基準モデルでは、貸借対照表の資産の部「インフラ資産」として計上し、同額を負債の部「未払金及び未払費用」又は／及び「その他の非流動負債」として適切に計上します。改訂モデルでは、貸借対照表の資産の部「有形固定資産」として計上し、同額を負債の部「長期未払金」又は／及び「未払金」として適切に計上する。  
(4) なお、債務負担行為により債務負担が確定していても工事が完了していない段階では、債務負担行為に基づく支出額を契約債務として注記するものとする。
- 5 また、立て替え施行（いわゆる5省協定）にもとづき地方公共団体が整備する施設等に関する費用については、事業は地方公共団体が実施するものの独立行政法人都市再生機構が資金を立て替え、後年度に地方公共団体が分割して支払っていくものであるため、工事完了後に、4(3)と同様の方法で貸借対照表に計上する。

(地方公共団体財政健全化法との関連-8 平成20年10月追加)

問 9-9 将来負担比率を算定する際に加算される、地方道路公社及び土地開発公社に関する将来負担額については、貸借対照表上どのように計上するのか。

答

- 1 普通会計及び単体又は地方公共団体全体の貸借対照表では、基準モデル、総務省方式改訂モデルともに、新たに設ける「損失補償等引当金」に計上する。
- 2 なお、土地開発公社に対する債務保証は、1号土地及び2号土地のいずれの取得に対しても行われているが、健全化法上の将来負担額は、公社の貸借対照表上の負債総額から国や設立団



体の買取りが確実な土地の取得価額等を控除したのちに、保有現金等のほかプロパー土地等の資産価値のあるものの評価額を差し引いて算出している。つまり、債務保証の有無にかかわらず、実質的に一般会計等の負担が見込まれる額を将来負担としているため、地方公会計においても債務保証の額に着目した引当金計上は行わないものとする。

- 3 引当金計上する金額については、問3又は問4に示した方法により処理を行う。
- 4 連結貸借対照表においては、地方道路公社及び土地開発公社ともに連結対象法人であるため、地方公共団体財政健全化法上、将来負担額として捉えられる額は両公社の資産の部、負債の部の関係する勘定科目にそれぞれ計上され、連結貸借対照表に計上されるため、引当金計上は行わない。

(地方公共団体財政健全化法との関連-9 平成20年10月追加)

問9-10 健全化法上の将来負担額は、その性格に応じて、計上される勘定科目等が異なるということになるが、財務諸表をみて健全化法上の将来負担額が一覧としてわかるようにするべきではないのか。

答

- 1 将来負担比率に算入した将来負担額が明確になるよう、貸借対照表に引当金等として計上したものを含め、実務研究会報告書203ページに示したように、将来負担額に関する情報を普通会計貸借対照表に注記することとする。
- 2 普通会計貸借対照表における様式は以下のとおりとし、実務研究会報告書で示している様式を修正する。

※4 普通会計の将来負担に関する情報

項目	金額	[内訳]	
		負債計上 【(翌年度償還予定)地方債・(長期)未払金・引当金】	注記 【契約債務・偶発債務】
普通会計の将来負担額	0千円		
[内訳] 普通会計地方債残高	千円	千円	
債務負担行為支出予定額	千円	千円	千円
公営事業地方債負担見込額	千円		千円
一部事務組合等地方債負担見込額	千円		千円
退職手当負担見込額	千円	千円	
第三セクター等債務負担見込額	千円	千円	千円
連結実質赤字額	千円		
一部事務組合等実質赤字負担額	千円		
基金等将来負担軽減資産	0千円		
[内訳] 地方債償還額等充当基金残高	千円		
地方債償還額等充当歳入見込額	千円		
地方債償還額等充当交付税見込額	千円		
(差引) 普通会計が将来負担すべき実質的な負債	0千円		

(地方公共団体財政健全化法との関連-10 平成 20 年 10 月追加)

問 9-11 実務研究会報告書第 140 段及び第 487 段落において、販売用土地を念頭に、棚卸資産の評価基準については将来負担比率等における算定方法を用いることとしているが、具体的にはどのようにすればよいのか。

答

- 1 宅地造成事業における土地のうち販売用土地については、法施行規則第 4 条に規定される収入見込額を当該棚卸資産の評価額とする。未売出土地については同第 9 条第 1 項第 2 号 E により算定される額を当該棚卸資産の評価額とする。
- 2 「公有地の拡大の推進に関する法律」第 17 条第 1 項第 2 号に規定する土地開発公社の保有する土地については、健全化法施行規則第 12 条第 2 号への規定に基づき算定される額を当該棚卸資産の評価額とする。
- 3 いずれも販売用土地等の帳簿価額（取得価額）と、時価評価による価額から販売経費等を除いた価額とを比較し、いずれか少ない額を評価額とする低価法を適用することとする。
- 4 このように、地方公共団体財政健全化法において、時価評価の対象とされているいわゆる棚卸資産である土地の評価にあたっては、公会計でも同様の評価手法を採用することとする。

(地方公共団体財政健全化法との関連-11 平成 20 年 10 月追加)

問 9-12 実務研究会報告書第 248 段では、売却可能資産の評価にあたっては、鑑定評価額その他、路線価や公示地価に基づく評価など、各地方公共団体及び売却可能資産の実情に応じた最も合理的な方法を用いるものとしてされているが、法施行規則第 4 条第 2 項第 1 号から第 7 号の各号に掲げる手法を採用してもよいのか。また、売却可能資産の評価にあたっては、販売用土地等の棚卸資産の評価に採用されている低価法を採用すべきなのか。

答

- 1 健全化法上、販売用土地の時価による評価は、法施行規則第 4 条第 2 項第 1 号から第 7 号に掲げる次のいずれかの方法により行うものとされているが、公会計の整備に際して売却可能資産の売却可能価額を算出する場合にも同様の手法を採用することができるものとする。
  - ・ 販売見込額による評価（省令第 4 条第 2 項第 1 号）
  - ・ 不動産鑑定士による評価（省令第 4 条第 2 項第 2 号）
  - ・ 不動産鑑定士による評価を調整（省令第 4 条第 2 項第 3 号）
  - ・ 公示地価を調整（省令第 4 条第 2 項第 4 号）
  - ・ 基準地地価を調整（省令第 4 条第 2 項第 5 号）
  - ・ 固定資産税評価額を調整（省令第 4 条第 2 項第 6 号）
  - ・ 相続税評価額を調整（省令第 4 条第 2 項第 7 号）
- 2 売却可能資産は、売却可能性がある資産にすぎず、売却することを目的に取得した棚卸資産とは異なる性格であることを踏まえ、売却可能資産に対しては低価法を適用せず、時価で評価した額を計上することになる。
- 3 低価法は時価が帳簿価額よりも下落した場合には時価による方法を適用して算定する方法ですが、仮に低価法を採用すると当時の著しく低い取得価額を反映した帳簿価額が維持されるケースもあり、資産の実態把握の趣旨から外れてしまう可能性がある。このため初年度に行う売却可能資産の評価には低価法を採用しないこととする。

- 4 なお、売却可能資産は、原則として、毎年度評価替えを行うこととしている（実務研究会報告書第251段参照）が、その取扱いは従前のおりとする。

（地方公共団体財政健全化法との関連-12 平成20年10月追加）

問9-13 退職手当引当金の算出方法のうち「調整額」に関しては、基準モデルについては実務研究会報告書89ページ 別表A4 勘定科目参考事項 5（3）に、改訂モデルについては実務研究会報告書第310段以降にそれぞれ記載があるが、

- イ. 勤続年数が25年以上の職員にあっては、該当区分の調整月額と当該区分より1号低い区分の調整月額にそれぞれ30を乗じて得た額の合算額
  - ロ. 勤続年数が10年以上24年以下の職員にあっては、該当区分の調整月額の半額と当該区分より1号低い区分の調整月額の半額にそれぞれ30を乗じて得た額の合算額
- を簡便的な方法として認めている。一方、地方公共団体財政健全化法では、実態に近似させるために、該当区分の調整月額については50を、当該区分より1号低い区分の調整月額には10をそれぞれ乗じて調整額を算定し、将来負担額としているが、算出方法を統一すべきではないのか。

答

- 1 基準モデル、総務省方式改訂モデルともに、退職手当支給予定額に係る勤続年数が10年以上の職員の調整額の推計方法については、実務研究会報告書の記述にかかわらず、法施行規則第11条第1項ロにもとづく「退職手当支給予定額に係る勤続期間が10年以上の職員の調整額の算定の基準（平成二十年総務省告示第二百四十五号）」によるものとする。

- 2 具体的には、調整額に係る退職手当引当金計上額は次により算出することとする。イ. 勤続年数が25年以上の職員にあっては、該当区分の調整月額に50を、当該区分より1号低い区分の調整月額に10をそれぞれ乗じて得た額の合算額
- ロ. 勤続年数が10年以上24年以下の職員にあっては、該当区分の調整月額に50を、当該区分より1号低い区分の調整月額に10をそれぞれ乗じて得た額との合算額に二分の一を乗じて得た額

- 3 また、上記告示第2号では、上記2の方法に加え、前年度に自己の都合により退職した者に支給した調整額の総額を、同じく前年度に自己の都合により退職した者について算定した基本額の合計額で除して、法施行規則第11条第1号イで算出する基本額を乗じた額（健全化判断比率に関する算定様式4⑤C表の調整額（その2）で求める額）を調整額とすることを認めているが、地方公会計においても調整額に係る退職手当引当金計上額とすることができるものとする。

（地方公共団体財政健全化法との関連-13 平成20年10月追加）

問9-14 退職手当引当金の計上額の算定については、実務研究会報告書第310段において、N年度末に特別職を含む全職員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とされているが、具体的にはどのようにすればよいのか。

答

- 1 地方公共団体財政健全化法第2条第4項ホにおいて、退職手当支給予定額は、当該年度の前年度の末日における当該地方公共団体の職員の全員が同日において自己の都合により退職するものと仮定した場合に支給すべき退職手当の額のうち、一般会計等において実質的に負担することが見込まれるものとされている。
- 2 これまで地方公共団体が整備してきた貸借対照表においては、退職手当引当金の算定に際し

ては、1と同様の考え方を適用し、自己の都合による退職の場合の支給率を用いて算定してきた事例がみられる。

3 一方、退職手当引当金は、職員が将来退職した際に支給される退職手当の負担を支給時に全額費用計上するのではなく、勤務期間にわたって毎年度分割計上していく性格であることを踏まえると、過去の実績等を勘案して、自己都合退職だけではなく、定年退職、勸奨退職など実際の退職事由の比率を用いて、自己都合退職よりも高いそれぞれの支給率を反映させ、会計処理を行うべきとの意見もある。

4 しかし、民間企業会計の簡便法や、地方公共団体財政健全化法において、自己の都合により退職した場合の支給率を用いた算定方法が採用されていることから、地方公共団体の事務の簡素化の観点から踏まえると、すべての職員が自己の都合により退職した場合の支給率を採用し、健全化法と同様の算定を行うことも、実際の退職事由による支給率を反映させる方法とあわせて認められるものと考えられる。

5 以上を踏まえ、退職手当引当金の計上方法は注記することとし、採用した算定方法が明らかになるようにする。

(地方公共団体財政健全化法との関連-14 平成23年3月追加)

問9-15 地方公共団体財政健全化法の健全化判断比率の算定にあたって、法非適用の公営事業の耐用年数について、簡易水道を40年としているが、改訂モデルの作成要領第501段では簡易水道は38年とされている。整合を図る必要はないのか。

答

1 簡易水道事業における耐用年数は、「新地方公会計制度実務研究会報告書」第501段にあるとおり、「下水道事業以外の事業についても、有形固定資産の種別により耐用年数を別に定めることを妨げない。」とされており、健全化判断比率の算定上用いる40年としても差し支えない。

#### 4. 外部監査その他

(外部監査)

問10 作成した財務書類の信頼性を担保する外部監査は義務付けされるのか。

答

1 今回の公会計モデルによる財務書類については、地方自治法上の包括外部監査人又は個別外部監査人による監査は義務付けられない。

2 なお、包括外部監査人の監査は、地方自治法第252条の37第1項の規定により、地方公共団体の財務に関する事務の執行及び経営に係る事業の管理のうち、包括外部監査人が必要と認める特定の事件について監査することとされている。また、長の要求等に係る個別外部監査人の監査は、要求等をする者によってその監査の対象事務の範囲が異なるが、概ね地方公共団体の事務全般について監査することとされている。

3 したがって、今回の公会計モデルによる財務書類を作成する事務について包括外部監査人又は個別外部監査人による監査をすることまで妨げられるものではない。

(財務書類の検収)

問 11 作成された 4 表が、今後総務省から示される作成マニュアルに基づき適切に作成されたものであることの検収は、誰がどのように行うのか。

答

- 1 地方公共団体が納税者等のために作成した財務書類の検収の仕組みは今回の報告書の中では検討されていないが、これまで各地方公共団体において取り組まれてきた財務書類の作成、公表の手続きの中で行われてきた作成団体による確認を行うことが考えられる。

(財務書類の法的位置付け)

問 12 地方公共団体における財務書類作成の法的根拠は「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（以下「行革推進法」という。）」第 62 条と考えているが、財務書類の重要性を鑑みるに、地方自治法の改正も視野に入れた決算の付属書類としての明確な位置づけが必要ではないか。

答

- 1 現時点では、地方公共団体に公会計による財務書類の作成を義務付ける法律上の規定は存在しない。
- 2 行革推進法第 62 条は、地方公共団体における資産・債務改革の取り組みに関する規定であり、直接、地方公共団体に公会計の整備を義務付けるものではないが、資産・債務を網羅的に表示することができる財務書類の整備は資産・債務改革の前提であると考えられることから、その取り組みが必要であると解することができる。
- 3 なお、地方公共団体に対して財務書類の整備を義務付けるためには、現行の地方自治法施行令等関連法令を改正する必要があるが、現金主義・単式簿記による現行の予算・決算の意義、国の取り組みの動向、地方公共団体の財務のあり方等を十分に考慮した上で、慎重に検討しなければならない事項であると考えている。

(作成する財務書類の種類)

問 13 基準モデルでは「単体」と「連結」、総務省方式改訂モデルでは「普通会計」と「連結」を作成することとなっているが、作成基準をあわせていただきたい。

答

- 1 「新公会計制度実務研究会報告書」第 111～114 段落に記述があるように、基準モデルにおいても、普通会計の財務書類の作成要領が示されているところであり、作成する財務書類の対象とする会計の範囲はそれぞれ同じである。
- 2 具体的には、基準モデルでは、普通会計と公営事業会計を対象とした単体財務書類を作成するため、単体財務書類の作成の過程で普通会計財務書類が作成されることとなる。一方、総務省方式改訂モデルでは、まず普通会計財務書類を作成し、その後、普通会計と公営事業会計を対象とした地方公共団体全体の財務書類、そして連結財務書類を作成することとなる。

- 3 したがって、基準モデル及び総務省方式改訂モデルにおける呼称に違いはあるものの、その作成基準を変更する必要はないと考えている。

(モデル間の比較)

問 14 「新地方公会計制度実務研究会報告書」第4段落において、貸借対照表の両モデル比較はなされているが、他の財務書類、例えば、行政コスト計算書や資金収支計算書の比較はどのようにできるのか。

答

- 1 行政コスト計算書、純資産変動計算書、資金収支計算書については、平成19年10月17日付総務省通知「公会計の整備推進について」(総財務第218号)の別紙2.において簡潔に要約された財務書類の様式を例示しており、当該雛形に従って両モデルを比較することが可能と考えられる。
- 2 なお、同報告書第4段落にあるように、両モデルにおける減価償却費の取扱いや純資産の内訳表示の考え方、資金収支の活動区分の考え方に相違点があることに留意が必要である。

(モデルの統一)

問 15 平成20年度決算からいずれかのモデルによる財務書類の作成が求められているが、将来的にはいずれかのモデルへの統一が予定されているのか。

答

- 1 総務省としては、平成20年度決算に基づき平成21年度に財務書類を公表していただきたいと考えており、まずはこのスケジュールに沿って、今回提示した公会計のモデルを活用し取り組んでいただくことが重要であると考えている。
- 2 そして、その取り組みの過程で、これまで検討されていなかった課題や各地方公共団体における活用事例等を踏まえ、必要に応じて2つのモデルの作成方法等を改善することが考えられる。
- 3 こうしたプロセスを経て、相当数の地方公共団体が財務書類を整備できた段階において、その時点での国の一般会計の財務書類に関する議論の状況等も踏まえ、望ましい公会計モデルについて議論が行われるべきものと考えている。

## 第2章 基準モデルに関する事項

### 1. モデルの活用等

(他基準への組み替え)

問 16 「新地方公会計制度実務研究会報告書」第 51 段落にあるように、国際公会計基準（I P S A S）や他国の基準に組み替えが可能とあるが、具体的にはどんな作業になるのか。

答

- 1 仕訳変換ソフトを利用する場合には、補助簿や精算表を付加することで、その仕訳パターンを I P S A S 等他の様式に組み替えて表示することも可能。
- 2 「新地方公会計制度実務研究会報告書」第 5 段落にあるように、様式の組み替えのための追加作業の負担を軽減するため、仕訳パターン（勘定科目）に予め補助科目を設定しておき、他の公会計基準への組み替えを行うために必要なデータを集計できるようにしておくことが重要である。当該データを用いて精算表を作成し、基準モデルに基づく財務書類から他の公会計基準の様式への組み替えを行うことになる。
- 3 ただし、基準モデルと他の公会計基準とは、固定資産の評価基準や税等の非交換取引による収入の取扱い等、それぞれ異なる考え方に基づいて制度設計がなされていることから、組み替え後の数値が常に比較可能なものであるかどうか、個別に検討を要する。

(他のモデルとの比較)

問 17 「新地方公会計制度実務研究会報告書」第 52 段落にあるように、他の会計基準との比較に当たって留意すべき基準モデルと他の基準との相違点は何か。

答

- 1 資産評価の基準と税収の扱いが、留意すべき主要な相違点である。
- 2 資産評価について、基準モデルでは公正価値により評価するが、国際公会計基準（I P S A S）では取得原価に基づいた評価（原価モデル）又は公正価値による定期的な再評価（再評価モデル）のいずれかが選択適用されている。
- 3 税収の取扱いについて、基準モデルでは収益と捉えないため、行政コスト計算書ではなく純資産変動計算書に計上されるが、I P S A S では、税収を収益ととらえるため、財務業務報告書に計上される。

(目的別資産区分の補助簿)

問 18 「新地方公会計制度実務研究会報告書」第 53 段落にあるが、具体的にはどのように目的別資産区分の補助簿を付加すればいいのか。

答

- 1 基準モデルでは、土地、建物、立木竹等形態別に資産区分するのに対して、総務省方式改訂

モデルでは、生活インフラ・国土保全、教育、福祉等目的別に資産区分している。

- 2 別表 A5-3①の固定資産台帳には土地、建物等の形態別分類である勘定科目欄が設けられているが、これに加えて、生活インフラ・国土保全等の総務省方式改訂モデルにおける目的別資産区分の欄及び補助科目を追加して新たに設けておく。また、新規登録を行う際に、目的別資産区分の補助科目を付すことになる。
- 3 2により付された目的別資産区分の補助科目毎に集計したデータを用いて、総務省方式改訂モデルに従った表示に組み替えることが可能となる。
- 4 また、補助科目については、生活インフラ・国土保全等の大科目のみならず、総務省方式改訂モデル別表 2-1 に示されている「有形固定資産明細表」の区分別に設定することにより、より詳細な目的別資産区分の開示や総務省方式改訂モデルとの比較も可能となる。

(純資産変動計算書)

問 19 基準モデルで示されている純資産変動計算書は他に例があるのか。

答

- 1 基準モデルで示されている純資産変動計算書は、企業会計における株主資本等変動計算書の科目を細分化した上で、純資産の内部構成の変動額を総額で表示したものである。これは、例えば現行の英国基準（資源会計・予算[RAB: Resource Accounting and Budgeting]）における「議会（主権者）による資源供給計算書」(Statement of Parliamentary Supply) に相当するものといえる。また、1868年英国鉄道規制法（Regulation of Railways Act）で採用された複会計制度の資本勘定に相当する勘定体系ともいえる。

## 2. 勘定科目

(債務負担行為)

問 20 基準モデルにおいて、利子補給や損失補償契約といった債務負担行為はどの勘定科目に計上するのか。

答

- 1 利子補給については、当該会計期間の負担に属する金額を「未払金及び未払費用」に計上する。「新地方公会計制度研究会報告書」第 249 段落②にあるように、利子補給等にかかる債務負担行為の翌年度以降の支出予定額については、追加情報として財務書類に注記する必要がある。
- 2 損失補償契約に基づく補償負担については、負担の可能性が高く、かつ、その金額を合理的に見積ることができる場合には、引当金として計上する必要がある。
- 3 引当計上にあつては、補償負担が法的に確定しているか否か、また予算計上されているかにかかわらず、企業会計原則注解 18 の規定に照らして検討を行い、発生の可能性が高いと判断される場合は、引当計上する必要がある。この際、地方公共団体財政健全化法における将来負担



比率を算定する場合における、第三セクター等のための損失補償に係る債務の算定方法に準じて引当金を算定するものとする。

- 4 引当計上するに至らない場合でも、「新地方公会計制度研究会報告書」第 248 段落①に基づき、保証債務及び損失補償債務負担の状況については、偶発債務として財務書類に注記する必要がある。

(P F I 資産)

問 21 P F I で取得された資産の計上について、その仕訳を含め、その方法を提示していただきたい。

答

- 1 P F I 事業にかかる資産については、契約上のリスク配分状況の検討を行い、①解約不能及び②フルペイアウトのいずれも満たすリース取引、すなわちリース資産を使用しているが所有している場合と同様の効果及び費用が生じているとみなされる場合、リース会計基準に従いファイナンスリース取引として会計処理を行うことになる。
- 2 会計処理に当たっては、P F I 事業費の内訳内容に応じて、例えば利息相当額や維持管理・運営費は、原則として支払総額から控除してリース資産・リース債務の計上を行う必要がある。

3 <仕訳例>

(B S) 内訳内容に応じ固定資産の科目を特定／(B S) 未払金及び未払費用  
(NWM) 事業用資産形成への財源措置／(NWM) 固定資産形成

(出えん金)

問 22 出えん金は資産計上するのか。

答

- 1 「新地方公会計制度研究会報告書」第 43 段落にあるように、資産は会計主体の目的に資する潜在的なサービス提供能力を伴うことから、出えん金は資産計上する。
- 2 なお、出えん金は、通常出資の場合に認められる議決権等が保証されていなく、寄附金に近い性格でもあることから、基準モデルの貸借対照表上「出資金」ではなく、「その他の投資」に計上する。
- 3 また、総務省方式改訂モデルにおける出えん金の扱いは、同じく資産計上し、「投資及び出資金」に計上する。当該金額は、決算統計 30 表 16 行(11)列が該当し、出資・出えん先は公益法人であるか営利法人であるかを問わない。

(備品購入費)

問 23 備品購入費を資産勘定の対象外として扱うことは可能か。

答

- 1 物品については、取得価額または見積価格が 50 万円以上の重要物品を貸借対照表上に計上するため、これに該当しない物品は消耗品費（行政コスト計算書）に計上する。

（基金繰入金）

問 24 基金繰入金は純資産変動計算書に計上するのか。

答

- 1 基金繰入金は純資産変動計算書に計上する。財源の調達として「長期金融資産償還収入（元本分）」に計上するとともに、資産形成充当財源の減少として「長期金融資産の減少」に計上する。
- 2 また、その充当先に応じて、資金収支計算書の経常的収入（経常業務収益収入）又は資本的収入（長期金融資産償還収入）に計上する。
- 3 具体的には、次のような仕訳となる。

（現金仕訳）

（C F）長期金融資産償還収入 / （B S）財政調整基金

（財源仕訳）

（NWM）長期金融資産の減少 / （NWM）長期金融資産償還収入（元本分）

（資産の寄付）

問 25 資産が寄付された場合の仕訳はどうするのか。財源仕訳も必要か。

答

- 1 寄付された資産の仕訳については、次のとおり（別表 A7-5 の 17, 19 を参照）。
  - ・固定資産の場合  
（B S）固定資産のうち、該当する科目 / （NWM）無償所管換等
  - ・長期金融資産の場合  
（B S）金融資産のうち、該当する科目 / （NWM）長期金融資産の増加
- 2 また、寄付に関して財源仕訳は不要である。

（未実現財源消費）

問 26 純資産のうち、財源変動の部における未実現財源消費は必ずマイナス値で表示されるため、開示情報として負のイメージを与える。マイナスを表示しない方法はあるか。

答

- 1 未実現財源消費は純資産変動計算書においてのみ表示される項目である。
- 2 表示上、マイナス値が問題であれば、括弧書きや△にて表示する方法もある。

- 3 ただし、未実現財源消費は財源の用途を表す項目であり、財源余剰の列でも同様にマイナス値となる。
- 4 純資産変動計算書においては、純資産の増加がプラス、純資産の減少がマイナスで表示されることになっており、特段、未実現財源消費のマイナス表示を問題視する必要はない。

(債務負担行為等)

問 27 「新地方公会計制度実務研究会報告書」第 72 段落にある資産負債整理簿に債務負担行為及び継続費の設定に伴う将来債務をどう表記するかの記事が無いが、貸借対照表に注記することで足りるのか。地方自治法 234 条の 3 の長期継続契約を締結している場合、将来負担額が確定しているので、同様に貸借対照表に注記することで足りるのか。

答

- 1 債務負担行為及び継続費の設定に伴う将来債務に関して、基準日（3月31日）時点までに支払義務発生の原因が生じており、その金額が確定し又は合理的に見積もることができるものについては未払金として計上する。
- 2 債務負担行為及び継続費に係る翌年度以降の支出予定額については、「新地方公会計制度研究会報告書」第 249 段落①②にあるように、追加情報として注記する必要がある。
- 3 地方自治法第 234 条の 3 に規定される長期継続契約について、継続して役務提供を受けている場合、基準日時点において既に提供された役務に対して未だその対価の支払いを終えていないものについて未払費用として貸借対照表に計上する。

(資産形成充当財源の内訳)

問 28 純資産形成充当財源の内訳が、税金、社会保険料、移転収入、公債等に区分されているがその意義、とりわけ社会保険料について他と区別する意義及び税金と公債等を分ける意義が不明確ではないか。

答

- 1 社会保険料については、国の財務書類と勘定科目体系を合わせるために区分している。
- 2 ただし、該当がない自治体においては、表示を省略することは可能である。
- 3 公債は、将来の税金により償還されるという点においては同じ一般財源と扱うべきであるという考え方もあるが、現役世代と将来世代の負担を明確に示すためには、税金と公債等の区分は重要である。
- 4 資産がどの財源から形成されてきたかを明示することは将来の財政運営の方針を確立する上で有意義であると思われる。

(国県支出金の取扱い)

問 29 国県支出金は基本的に特定財源であるため経常的収入又は資本的収入のどちらに該当するか区別が可能であると思われるので、基準モデルにおいて、「地方特例交付金」「地方交付税」「交通安全対策交付金」等を国庫支出金の扱いとしているのは見直し、経常的・資本的移転収入をそれぞれ行政コストと純資産に振り分けて計上することは可能ではないか。

答

- 1 基準モデルでは、資本的収入、経常的収入の厳密な区分は困難であるとの理由から、「地方特例交付金」「地方交付税」「交通安全対策交付金」等は広義の国庫支出金として捉え、純資産変動計算書の補助金等移転収入としている。
- 2 また、「補助金等移転収入」は対価性のない収入として認識しているため、その一部を行政コスト計算書に計上することとしていない。

(社会保険料の扱い)

問 30 社会保険料を行政コスト計算書には計上せず純資産に計上するが、社会保険料を他の収益と区別する例はあるのか。

答

- 1 国の財務書類において社会保険料は、資産・負債差額増減計算書の財源の中で、租税等財源とは区分され、その他の財源として計上されているところである。

### 3. 歳入歳出にかかる資金仕訳

(歳入歳出データによる仕訳帳の作成)

問 31 「新地方公会計制度実務研究会報告書」第 100 段落にある、「効率的に抽出・集約できるよう」とあるが、具体的にはどうすればいいのか。

答

- 1 建設仮勘定に計上される事業が特定できるように、「新地方公会計制度実務報告書別表 B 10 建設仮勘定台帳記載例」にある建設仮勘定番号を仕訳データに付すことである。
- 2 また「新地方公会計制度実務報告書別表 A 9 内部取引調査票」の作成に資するように、仕訳データに会計別及び連結対象別のコードを付すことである。

### 4. 固定資産に係る実務

(資産の再評価)

問 32 基準モデルでは資産を公正価値で再評価することを原則としている。しかし、民間の企業会計基準では事業資産の評価は取得原価を原則としており、国際会計基準や国際公会計基準も

同様の考え方を採用している。行政の主たる収入である税が資産形成やコストにどのように反映されたかを住民に明らかにするには取得原価主義の方が望ましいのではないかと。

答

- 1 「新地方公会計制度研究会報告書」第 40 段落にあるように、①超長期にわたり資金の調達と運用を行う公会計の場合、取得原価のみでは未実現損益やインフレ等の影響が大きく、財政状態を適正に把握することが困難であること、また、②地方公共団体の保有する資産に係るサービス提供能力の評価としては、公正価値が最も適切と考えられること等を踏まえ、原則として公正価値による評価を採用した。
- 2 基準モデルの場合、取得原価と公正価値の差額は評価・換算差額として処理されるので、資産の貸借対照表計上額から純資産の部に計上されている評価・換算差額を差し引くことで取得原価を総額ベースで推定することが可能であり、取得原価の情報が失われる訳ではない。したがって、公正価値評価の方が取得原価主義よりも広範な会計情報を開示できるメリットもある。
- 3 なお、国際公会計基準では、有形固定資産は当初その取得原価で認識されるが、認識後の測定としては、取得原価から減価償却累計額を控除した価額を計上する(原価モデル)他、公正価値による定期的な再評価を実施し、再評価実施日における再調達価額から経過期間に対応する減価償却累計額を控除した価額を計上すること(再評価モデル)も認められているところ。

(インフラ資産と事業用資産の区分)

問 33 インフラ資産と事業用資産の区分について、どういった基準で区分したのかを明らかにされたい。例えば「庁舎」が事業用資産となっているのはなぜか。

答

- 1 インフラ資産と事業用資産との区分は、「新地方公会計制度研究会報告書」第 118 及び第 130 段落において「事業用資産は、資産形成のための資本的支出がなされた後、将来の経済的便益の流入が見込まれる非金融資産をいう。」「インフラ資産は、資産形成のための資本的支出がなされた後、将来の経済的便益(キャッシュ・フロー)の流入が見込まれない非金融資産をいう。」とされている。
- 2 即ち、当該資産が、取得時の意図・目的にかかわらず、市場において取引される物件であるか否かが一つの判断基準となる。質問の「庁舎」は、上記の整理に従えば売却可能と考え得るので事業用資産であるが、道路は地方公共団体としての固有の機能をもつ資産であって、市場で取引される性質のものではないためインフラ資産と区分している。

(事業用資産の区分)

問 34 「新地方公会計制度実務研究会報告書」別表 B1 (p. 122) の事業用資産のうち、「公用財産/2 その他公用施設」に多様な施設が該当するので、例えば、消防、研究所といった区分を設けるべきではないか。

答

- 1 「新地方公会計制度実務研究会報告書」第 48 段落では、地方公共団体は、財務上の管理に

必要な勘定科目を追加することを認めており、質問のような区分を設けることも可能である。

(耐用年数の異なる資産)

問 35-1 庁舎等建物と附属設備等の償却年数が異なる場合は分割して固定資産台帳に記載するのか。

答

- 1 「新地方公会計制度実務研究会報告書」第 142 段落において、耐用年数及び償却率は、原則として「減価償却資産の耐用年数に関する省令」に従うとしていることから、建物本体と附属設備等の耐用年数が異なる場合は、別途に記帳し、減価償却計算を行うことが原則である。
- 2 ただし、開始時簿価の算定にあたっては、同報告書第 153 段落にあるように、建物本体と附属設備の耐用年数が異なるような物件であっても、一体とみなして本体の耐用年数を適用して減価償却計算を行うことができることとしている。

問 35-2 複数の用途を持った複合施設で、用途に応じて価格の算定を行うことが困難な場合、使用面積が一番広い用途の耐用年数を用いてよいか。

また、建物の用途が変更となった場合の減価償却はどのように行うのか。例えば、統合等により廃校となった小中学校（耐用年数 47 年）を何らかの事務所（耐用年数 50 年）に変更するような場合はどう算定するのか。

答

- 1 「耐用年数の適用等に関する取扱通達」（昭和 45 年 5 月 25 日付 国税庁長官通達）1-1-1 において、同一の減価償却資産について、その用途により異なる耐用年数が定められている場合において、減価償却資産が二以上の用途に共通して使用されている場合は、使用目的、使用状況等により、当該資産の用途を合理的に判定し、その用途に定められた耐用年数を用いるものとされている。
- 2 従って、使用面積のみならず、その使用頻度等も併せて合理的に判断し、その用途に定められた耐用年数を用いるものとする。
- 3 用途変更があった場合には、当該固定資産の使用状況（過去及び用途変更後）、環境の変化等を勘案し、その後の経済的使用可能年数を見積もり、耐用年数を決定することを原則とする。
- 4 ただし簡便的に、法定耐用年数を用い、以下の算式により用途変更後の耐用年数を求めることも認められる。  
用途変更後の耐用年数＝  
$$\{( \text{用途変更前の法定耐用年数} - \text{経過年数} ) \div ( \text{用途変更前の法定耐用年数} ) \times ( \text{用途変更後の法定耐用年数} ) \} + \text{経過年数}$$
- 5 従って、ご質問のケースでは、例えば経過年数が 30 年であった場合には、次のように算定される。  
$$\{(47 \text{ 年} - 30 \text{ 年}) \div 47 \text{ 年} \times 50 \text{ 年}\} + 30 \text{ 年} = 48 \text{ 年 (端数切捨て)}$$

(物品)

問 36-1 当県で管理している物品の「指定物品」の管理基準は 200 万円以上になっている。一方、「新地方公会計制度実務研究会報告書」第 149 段落では 50 万円以上となっているが、どう対応すればいいのか。

答

- 1 資産とする基準は、あくまで 50 万円以上であり、これは、国の省庁別財務書類における基準を参考にしている。
- 2 質問にある「指定物品」以外の備品についても、物品の所管課等において何らかの資料で記帳・管理・利用されている場合もあるので、その場合には、物品の抽出が可能と考えられる。また、備品の多くは耐用年数が数年であることから、予算執行データから過去数年の 50 万円～200 万円未満の支出を抽出し、該当するケースを探す方法も考えられる。

問 36-2 耐用年数の過ぎた車両等不用品として売却できる物品は売却可能資産として取扱うこととしてよいか。

答

- 1 物品の取扱いに関し「新地方公会計制度実務研究会報告書」第 143 段落 (5) にあるように、50 万円未満の物品については固定資産台帳から除却することができるかとされているものの、適切に当該物品の管理が行うことが出来るのであれば、地方団体の判断により、売却可能資産として扱うことも可能である。

問 36-3 物品の価額算定において、評価の基礎となる取得価額には消費税相当額を含むと考えてよいか。例えば、100 万円の物品を消費税込みで 105 万円で購入した場合、備品台帳の取得価額には 105 万円と記載し、105 万円を基に減価償却を行うのか。

答

- 1 国の省庁別財務書類では消費税の会計処理は税込方式によっており、物品等の取得価額には消費税を含むものとしている。減価償却についても、消費税を含む価額を基礎として行う取扱いとなっている。
- 2 同様に、地方公会計においても物品の価額には消費税相当額を含めるものとする。

(インフラ資産の直接資本減耗)

問 37 事業用資産は減価償却費を計上するのに対し、インフラ資産については直接資本減耗するとしているが、なぜか。

答

- 1 「新地方公会計制度研究会報告書」第 130 段落において、インフラ資産は、「資産形成のための資本的支出がなされた後、将来の経済的便益（キャッシュ・フロー）の流入が見込まれない非金融資産をいう。」とされている。

2 したがって、インフラ資産については、その減価に対応して収益の発生が予定されておらず、その減価償却相当額を費用として認識せず直接資本減耗することとしたところである。

3 なお、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」において、「独立行政法人が保有する償却資産のうち、その減価に対応すべき収益の獲得が予定されないものとして特定された資産については、当該資産の減価償却相当額は、損益計算上の費用には計上せず、資本剰余金を減額するものとする」としており、この場合と同様の会計処理を採用している。

(美術品等の取扱い)

問 38-1 古民具、骨董品、美術品の評価について示されていないが、美術年鑑等での簡易評価も可能か。

答

1 古民具、骨董品、美術品、歴史的建造物等、文化的・歴史的価値を有するために保存・展示等に供している資産は、販売を想定するものではないから、取得価額が判明するものは取得価額を貸借対照表価額とし、取得価額が不明な場合には、ご質問のような簡易評価によることも可能である。

2 なお、美術・骨董品等は、非償却資産として減価償却は行わない。

問 38-2 物品の価額算定について、美術品の場合も他の物品と同様に取得価額から減価償却すると考えてよろしいか。

(例)

- ①20 万円で購入した美術品は、市場価値により 50 万円以上の時価を有する可能性があるものの、20 万円で購入しており帳簿価額 50 万円未満なので資産評価の対象としないと考える。
- ②60 万円で購入した美術品は、今となっては市場価値がなくなり、時価 40 万円だとしても、取得価額から減価償却した場合の帳簿価額が 50 万円であるなら、帳簿価額 50 万円以上であるので、資産評価の対象とする。

答

- 1 「新地方公会計制度実務研究会報告書」第 143 段落(6)の記述に基づき、美術品は減価償却を行わない。ただし、美術館等で展示される複製は、時の経過とともに価値が減少しない美術品ではないため物品の扱いとなり減価償却を行う。
- 2 美術品については、取得価額が明らかである場合には、取得価額を貸借対照表上の価額とし、不明の場合は美術年鑑に掲載された価額を用いる等簡易評価を含めた再評価を行うものとする。
- 3 従って、①のケースでは 50 万円未満なので資産登録しない。②のケースでは 60 万円で計上する。



(固定資産台帳と現行の財産台帳等との関係)

問 39 「新地方公会計実務研究会報告書」第 130 段落にあるように、現行の公有財産台帳等と基準モデルに基づく固定資産台帳は「その目的や構造において、・・・大きく異なる」ことから、別に整備することが適当とされているが、現場における二重帳簿の管理の負担の重さとデータの同期性の確保等さまざまな問題があり、現行の公有財産台帳の再整備により固定資産台帳としての一元管理を目指す規定を原則として検討していただきたい。

答

- 1 固定資産台帳と現行の財産台帳等との関係については、双方の構造、目的が異なることから、今回の報告書では、既存の財産台帳等から可能な限りデータを取得して、原則として新たな財務会計目的の固定資産台帳を整備することが適当とされているが、現行の公有財産台帳との整合性に配慮したデータの共有など、各地方公共団体における効率的・効果的な取り組みを妨げるものではない。
- 2 したがって、当面は、現行の財産台帳等と効果的に関連付けることで、可能な限りの効率化を図ることになるが、現行の公有財産台帳と固定資産台帳の制度上の扱いについては今後の検討課題であると認識している。

(既存の道路台帳の活用)

問 40 既存の道路台帳のシステムで、道路法に基づき県に報告する幅員幅で管理している。この幅員幅で資産評価をする方法を考えてほしい。

答

- 1 道路台帳において、路線単位に幅員別延長キロが記載されている場合、仮に現在建設したとした場合の幅員別距離あたり単価を見積計算し、これを単価として、当該路線の再調達価額を求めることができる（「新地方公会計制度実務研究会報告書」第 178 段落参照）。
- 2 これを供用開始年に置き換え、減価償却計算を行うことによって、現在価額が算定される。この方法は、倉敷市でも実施したものである。

(リース資産の取扱い)

問 41 50 万円未満のリース資産の扱いについて明示すべきではないか。

答

- 1 50 万円未満のリース料支払の仕訳変換パターンは、次のとおり。

(P L) その他の物件費 / (C F) 物件費支出

(法定外公共物について 平成 23 年 3 月追加)

問 41-1 「新地方公会計制度実務研究会報告書」第 149 段の③にある「表示登記が行われていない法定外公共物」を表示登記ないし測量した場合の取扱いはどのようにしたらよいか。

答

- 1 売却等のため表示登記ないし測量が行われ、確定されている法定外公共物については、売却見込額等をもって売却可能資産として計上することになる。

(土地の開始時簿価)

問 42 土地の開始時簿価は固定資産税評価額を「基礎」として算定するとあるが、「基礎」とは何を意味するのか。固定資産税評価額＝簿価とするのか、若しくは固定資産税評価額÷0.7等の操作をすることを想定しているのか。

答

- 1 「新地方公会計制度実務研究会報告書」第159段落にあるように、土地の開始時簿価は、固定資産税評価額の同一地目・一定の地域ごとの平均単価又は固定資産税概要調書の地目別平均単価をもって算定することとしており、算定に用いた単価が、当該土地の地価の水準に必ずしも合致しない場合もありえる。

- 2 今般の公会計モデルにおける資産の再評価にあたっては再評価時の公正価値を基礎として資産計上することとしているので、土地の開始時簿価の算定にあたっては、当該平均単価と評価対象の土地の状況を踏まえて0.7で割返すことも想定される。なお、当該平均単価が評価対象の土地の地価の水準よりも相対的に高い場合には、0.7で割返さず開始時簿価を算定することも可能である。

(土地評価の「一定の地域」の範囲)

問 43 土地の評価について、「新地方公会計制度実務研究会報告書」第156段落に「固定資産税評価額の同一地目、一定の地域ごとの平均単価、それが困難な場合には固定資産税概要調書の地目平均単価を取得する」とあるが、「一定の地域」とは、どの程度の範囲を想定しているか。

答

- 1 原則として、隣接地を指す。但し、地形や面積の関係もあり、具体的事例に即して、最も適当と認められる周辺区域を選択されたい。
- 2 なお、道路の底地の場合、一般には、当該地方公共団体全域にまたがることから、当該地方公共団体の全ての地目・町丁平均をとることも認められるものとする。

(耐用年数)

問 44-1 耐用年数について「新地方公会計制度実務研究会報告書」別表B2で定められているが、資産評価で使用する耐用年数と財務省令における耐用年数との整合性を図られたい。

答

- 1 資産評価において使用する耐用年数は、財務省令「減価償却資産の耐用年数等に関する省令（昭和40年3月31日大蔵省令第15号）」を基本として、一部、国の「省庁別財務書類の作成指針」で使用されている耐用年数を参考に定めたものであり、財務省令との整合性は図られているものと考えている。

問 44-2 「新地方公会計制度実務研究会報告書」123 ページ及び160 ページの耐用年数表において、道路の耐用年数は48年、橋りょうは60年とされているのに対し、同第243段落では道路改良部分の耐用年数を60年、橋りょう整備部分の耐用年数を48年とされているのは何故か。

答

- 1 ご質問の基本耐用年数表における道路の耐用年数は、国の省庁別財務書類の作成指針における道路の耐用年数との整合性を図っている。具体的な考え方は「日本の社会資本 世代を超えるストック」（内閣府政策統括官（経済財政—経済社会システム担当）編、財務省印刷局、2002年7月）第2章第4節に示されているように、財務省令に基づく耐用年数（道路60年、橋りょう48年、舗装10年）を事業別投資額（用地費及び補償費を除く）で加重平均して算定した結果、48年としている。
- 2 なお、「新地方公会計制度実務研究会報告書」第243段落で用いている耐用年数は、上述の「日本の社会資本」における道路の平均耐用年数の算定において用いている道路改良、橋りょう整備、舗装新設のそれぞれの耐用年数であり、これらを区分して把握できる場合については、この耐用年数とすることができる。

（道路の評価）

問 45 本県では道路等の資産評価について取替法を採用することを検討している。道路の国の償却期間48年では、その期間内で、道路の補修及び増幅工事等があり、単純には資産評価できない。減価償却をせず取替法の方が簡単ではないか。

答

- 1 取替法は、「新地方公会計制度実務研究会」においても検討されたが、一般に鉄道において認められている方法であり、道路については、国と同一基準によるという原則から、採用されなかった経緯がある。
- 2 なお、一般原則として、資産の価値を増加させる場合は、増改築等として、これに要した額を資産に追加計上する。したがって、道路を拡幅する場合や性能を向上させた場合は、資産価値の増加とする。また、基盤から作り直す場合は、旧道路の除却と新道路の建設となる。単に、舗装を補修する等は、資産価値を維持するに過ぎないものであるから、費用として処理することとなる。

（土地以外の資産の再調達価額の算定方法）

問 46 土地以外の資産（建物・工作物等）の再調達価額及び開始時簿価の考え方について、取得価額にデフレータを乗ずる方法が選択肢の一つとして示されている。この方法は、円の貨幣価値を当時のものから開始貸借対照表時点の貨幣価値に換算しなおすものと考えられ、その点に絞れば理論的だが、建物等の件数などを勘案すると実行可能性の面で大きな負担を地方公共団体に課するものである。許容として取得価額による評価を認めるべきではないか。

答

- 1 開始時価額算定方法として「新地方公会計制度実務研究会報告書」に記載されている趣旨は、「選択肢」ではなく、取得価額が判明している場合と、取得価額が不明な場合とに分けて記載しているものである。
- 2 取得価額が判明している場合は、公正価値の原則に従い、現在の価額を算定するために取得価額にデフレーターを乗じて再調達価額を求め、その上で、供用開始の翌年度から減価償却を行って、現在価額を求める方法であり、かつ、建物等については、附属設備を含めて一体として扱うことを認めており、作成団体の負担に配慮している。

(立木竹の評価)

問 47-1 立木竹の管理をしていない。土地台帳で、雑林など区分があるが木の種類・樹齢などの特定ができない。また、桜に関しては、観光課において本数単位で管理しているが、文化財として評価すべきか。

答

- 1 資産に計上する立木竹については、原則として水源涵養林等、保険の対象としているもののみを対象としており、その他の立木竹は、合理的な資産価値算定方法がない場合は、算定対象外として扱うこととする。

問 47-2 開始時において帳簿価額 50 万円未満の物品や小規模資産等重要性が低いものに関しては資産として登録しないとされているが、

- ①この中に帳簿価額 50 万円未満の工作物・立木竹も含まれるか。
- ②また、開始時の実務として取得価額 50 万円未満の工作物・立木竹を当初から資産として登録しないものとしてよいか。

答

- 1 ご質問にあるように、「新地方公会計制度実務研究会報告書」第 149 段落において、資産として登録しないとされているものは、帳簿価額 50 万円未満の物品や小規模資産等重要性が低いもの等とされている。
- 2 ここで一定の価額で判定するのはあくまでも物品についてであり、土地の定着物である立木竹や物品に該当しない動産は当該資産の重要性で判断することになる。
- 3 従って、土地の定着物である立木竹や物品に該当しない動産が、地方公共団体の行政サービス提供に重要な役割がある場合には、50 万円未満であっても計上する。

(棚卸資産の評価)

問 48 市発行の書籍があるが、売却価額より原価（印刷費）の方が金額大きい。どちらで資産評価をすべきか。

答

- 1 「新地方公会計制度研究会報告書」第 129 段落の記述があるものの、平成 20 年 4 月 1 日以降、「棚卸資産の評価に関する会計基準」が適用されることから、当該書籍が、販売目的の棚卸

資産とされている場合は、原価と販売価額のうち低い価額をもって評価すべきである。

2 仮に、原価が販売価額を上回っているときは、差額は、評価損として計上する。

(インフラ資産の評価)

問 49 インフラ資産の評価について、売却を前提としない（することが事実上不可能な）インフラ資産を評価することの意義如何。

答

1 今般の公会計モデルにおける公正価値の原則は、事業用資産及びインフラ資産を通じて適用されるものであり、「新地方公会計制度研究会報告書」第 40 段落では、公正価値の原則を採用することとし、その理由を次のように述べている。

「①超長期にわたり資金の調達と運用を行う公会計の場合、取得原価のみでは未実現損益やインフレ等の影響が大きく、財政状態を正確に把握することが困難であること、また、②地方公共団体の保有する資産にかかるサービス提供能力の評価としては、公正価値が最も適切と考えられること等に鑑み、地方公共団体における財務書類の構成要素の測定基準として、原則として公正価値を採用する。」

2 したがって、インフラ資産の売却を前提として公正価値による評価を行うものではない。

3 なお、「新地方公会計制度実務研究会報告書」では、道路等のインフラ資産の底地については、取得価額が明らかな場合は取得価額をもって資産額とし、その後の再評価は行わないこととしている。開始時において、取得価額が不明の場合は、事業用資産と同じく固定資産税評価額等を利用した時価評価を行うこととしている（なお、取得価額不明の場合は、備忘価額として 1 円を計上するとの記述は「新地方公会計制度実務研究会」の最終報告書では修正され再調達価額での評価としていることに留意されたい。）。

(底地の評価)

問 50 取得価額が不明な底地についても、公正価値による評価を原則とすべきではないか。

答

問 49 を参照のこと。

(固定資産税評価額)

問 51-1 「新地方公会計制度実務研究会報告書」第 156 段落以降にある土地の評価にあたり、固定資産税評価額の同一地目・一定の地域ごとの平均単価により開始時簿価を算定する、とあるが、県の施設の底地の評価に必要な情報をどのように取得すればいいのか。

答

1 「新地方公会計制度実務研究会報告書」第 159 段落にあるように、当該施設が所在する市町村が作成した、地方税法第 418 条の固定資産の価格等の概要調書における、同一地目の単位当たり平均単価を用いて算定しても差し支えない。

2 1 以外の方法でも、例えば、当該県の財産管理担当課が地方税法第 388 条第 1 項の固定資産評価基準に基づき算定した当該県有施設の価額、又は、当該県の施設が所在する市町村に協力を依頼し、当該県有施設の近傍土地の価格情報を得られた場合の当該価格を使用することも可能。

問 51-2 開始時の土地価額算定にあたり、固定資産税の価格等の概要調書の平均単価を用いることができない場合、路線価を使用したいが可能か。

答

1 固定資産の価格等の概要調書における同一地目の平均単価を用いる以外の方法として、例えば、当該県の財産管理担当課が地方税法第 388 条第 1 項の固定資産評価基準に基づき算定した当該県有施設の価額又は当該県の施設が所在する市町村に協力を依頼し、当該県有施設の近傍土地の価格情報を得られた場合の当該価額を使用することが可能である。

2 従って、固定資産の価格等の概要調書の地目別平均単価が利用できない場合は、固定資産評価基準（昭和 38 年 12 月 25 日自治省告示第 158 号）における路線価に基づき評価を行うことも可能である。

（耐用年数表に示されていないものの耐用年数）

問 52-1 耐用年数について、はしご車など普通建設事業費で購入した特殊車輛等、耐用年数表に示されていないものについても、さらに具体的に例示されたい。

答

1 特殊な資産の耐用年数については、「減価償却資産の耐用年数等に関する省令」によるが、なお不明な場合は、総務省に照会されたい。

問 52-2 ごみ処理施設の耐用年数については、「新地方公会計制度実務研究会報告書」別表 B2 基本耐用年数表に定められていないが、何年に設定すればよいか。

答

1 「日本の社会資本 世代を超えるストック」（内閣府政策統括官（経済財政—経済社会システム担当）編、財務省印刷局、2002 年 7 月）第 2 章第 4 節（9）において廃棄物処理施設整備計画における施設設備更新の年限である 15 年を廃棄物処理施設の平均耐用年数としていることを踏まえ、地方の公会計整備に当たっても 15 年を用いることとする。

（資産評価の詳細な説明）

問 53 「新地方公会計制度実務研究会報告書」の「第 4 章 固定資産にかかる実務」以降、道路については詳しい説明があるが、橋梁の取得価額等についても説明を記載してほしい。例えば、（橋脚の数×基準単価）＋（橋台の面積×基準単価）等の例を示していただきたい。

答

- 1 倉敷市における実証検証では、橋梁については、橋脚数・長さ・面積等から単価を算出することも検討したが、地形の関係等から構造や橋桁の高さに相当の相違があるため、一律の単価設定は適当でないことが判明した。
- 2 結局、取得原価が不明な場合には、個別の再調達価額見積積算単価、簡易なコンクリート橋については、橋りょう幅あたりの再調達価額見積積算単価によることとした。

(減価償却における残存価額の考え方)

問 54-1 減価償却費を定額法により計算する際の、資産の残存価額の考え方について、お示し願いたい。

答

- 1 有形固定資産については、残存価額を0とした定額法により減価償却計算を行うが、耐用年数経過後も使用を継続する資産については、継続的な資産管理のために、最終年度の残存簿価を1円とするよう減価償却費計上額を調整するものとする。その後、除却されるまで備忘価額として1円で計上されることになる。
- 2 無形固定資産については、残存価額を0として減価償却計算を行うものとする。
- 3 物品については、「新地方公会計制度研究会報告書」第122段落にあるように、取得価格又は見積価格が50万円以上の重要物品を計上し減価償却を行う。なお、「新地方公会計制度実務研究会報告書」第143段落(5)にあるように、残存価額50万円未満となった物品については、管理の効率化の観点から、固定資産台帳から除却し別途の管理に委ね、その後の減価償却を行わない処理も認められる。

問 54-2 資本的支出と修繕費の区分については、法人税法基本通達第7章第8節の例示にある取扱いとしてよろしいか。また、資本的支出として仕訳する場合、減価償却の方法はどのようになるのか、具体的にお示しいただきたい。

答

- 1 「新地方公会計制度実務研究会報告書」第137段落にあるように、既存の固定資産の価値を増加させない修繕等は、固定資産の増加として認識しないので、ご質問の取扱いとして差し支えない。
- 2 また、既存の固定資産に対して行った資本的支出は、その支出金額を固有の取得価額として、既存の減価償却資産と種類及び耐用年数を同じくする別個の資産を新規に取得したものとして、その種類と耐用年数に応じて償却を行っていくこととなる(参考：法人税法施行令第55条第1項)。

## 5. 金融資産に係る実務

(市場価格のない有価証券等の実質価格の計算)

問 55 「新地方公会計制度実務研究会報告書」第 204 及び 206 段落における実質価額の計算はどのようにするのか。

答

1 日本公認会計士協会が公表している「金融商品会計に関する実務指針」第 92 項の規定に従い、次のとおり計算する。

「一株(口)当たり純資産額」 =  
(一般に公正妥当と認められる会計基準に準拠して作成された相手先の直近の決算書の純資産額 + 資産等の時価評価に基づく評価差額 + 決算日後の後発事象の重要な影響) ÷ (発行済株式数(出資口数))

「実質価額」 = (一株あたり純資産額) × (所有株式数)

2 なお、(貸借対照表価額－実質価額) ÷ 貸借対照表価額 ≥ 30%である場合、「著しく下落した場合」に該当する。

## 6. 事業別財務書類等

(事業別)

問 56 コード付与ができていない事業について事業別財務書類は作成可能であるが、過去の資産の事業別区分を行うことができない場合はどう対応すればいいか。

答

1 原則として、金額的に重要な資産がある場合、その資産については、個別に公正価値により評価を行う。

2 1 以外の資産については、事業費の額や関与した人員数等の合理的な基準に基づき、事業費を按分することが考えられる。

(執行機関別)

問 57 執行機関別財務書類は作成可能であるが、過去の資産の執行機関別区分を行うことができない場合はどう対応すればいいか。

答

1 原則として、金額的に重要な資産がある場合、その資産については、個別に公正価値により評価を行う。



2 1以外の資産については、関与した人員数や延べ床面積等の合理的な基準に基づき、事業費を執行機関別に按分することが考えられる。

## 7. 附属明細表

(未収金の表示)

問 58 「新地方公会計制度実務研究会報告書」様式第5号①に示す附属明細表には、個人情報保護法の観点から、記載することができない項目（未収金、未払金の「相手先」）があると考えますが、そうした場合の記載例はあるか。

答

- 1 附属明細表の書式は、国の財務書類と同様であり、国の財務書類の実際の記載例では、未収金は、民間企業、個人などとしている。
- 2 倉敷市における試行事例では、税等未収金については税の種類別に表示し、相手先名は“－”と標記した。未収金も同様である。相手先が個人の場合や、企業等であっても金額が軽微な場合は、具体的な氏名を掲載せず、簡略な表現、例えば「固定資産税納付義務者〇〇名」、「使用料納付義務者〇〇件」等の方途が考えられる。

(附属明細表の追加)

問 59 「新地方公会計制度実務研究会報告書」様式第5号①に示す附属明細表のうち、有価証券の明細、出資金の明細、その他の投資の明細について、取得年月日欄及び処分年月日欄の追加はできるか。

答

- 1 必要に応じて追加することは可能である。

## 8. 連結

(相殺消去の対象)

問 60 相殺消去の対象から水道料金等を除くことができるかどうかという理由からか。

答

- 1 「新地方公会計制度実務研究会報告書」第119段落にあるように、実務上の便宜から相殺消去の対象から外すことができるものとして、上下水道料金、行政手続に伴う登録料、事務手数料等が例示されているが、これらの経費はその支弁者が他の利用者同様に恣意性が介入する余地もなく、利用者の一員として経費を支払うものである。
- 2 また、これらの費用は支弁者が当然に必要とするものであり、また、その経費自体も重要性は高くないことから、相殺消去しなくてもよいとしたもの。

### 第3章 総務省方式改訂モデルに関する事項

#### 1. 全般的事項

(改訂モデルの仕訳パターン)

問 61 「新地方公会計制度実務研究会報告書」第 25 段落にあるように、歳入歳出の款項目節の財務会計システムのデータから総務省方式改訂モデルの雛形に対応する仕訳データへの仕訳パターン、とあるが、具体的にはどのような作業になるのか。

答

1 具体的な作業は、地方公共団体の財務会計システムの規模及び仕様により影響を受けるが、総務省方式改訂モデルの勘定科目を前提とした仕訳を行う財務会計システムや仕訳変換プログラムを導入すること等が想定されている。

(資産の段階的整備と比較可能性 平成 23 年 3 月追加)

問 61-1 総務省方式改訂モデルでは、公共資産情報の段階的整備が認められているが、団体により公有資産情報の整備段階が異なるため、財務書類の比較可能性が損なわれるのではないかと。

答

1 総務省方式改訂モデルでは公共資産情報の段階的整備を認めているため、すべての団体において公共資産情報の整備が完了するまでは、決算統計に基づく価額と固定資産台帳に基づく価額とが混在することとなる。

2 そのため、「新地方公会計制度実務研究会報告書」第 221 段では、有形固定資産台帳の整備を段階的に行っている旨を注記するとともに、段階的整備の状況を附属明細書により明らかにするとしており、これにより一定の比較可能性が担保されるものと考えられる。

(資産の段階的整備における財源内訳の計上方法 平成 23 年 3 月追加)

問 61-2 資産の段階的整備において、資産価額を決算統計上の金額から再調達価額等へ置き換えた際に、財源内訳が不明な場合にはどのような処理を行うのか。

答

1 資産価額を決算統計上の金額から再調達価額等へ置き換えた際に、多くの場合、資産価額が変わり、差額が生じると考えられるが、改訂モデルにおいては、「新地方公会計制度実務研究会報告書」第 220 段に記載されているとおり、決算統計で積み上げた財源内訳を修正せず、差額はすべて「資産評価差額」に計上するものとする。

2 例えば、決算統計上、資産の帳簿価額 100 (財源：国県補助金 50、地方債 40、一般財源 10) の資産を、帳簿価額 120 で置き換えた場合、貸方である財源内訳は、国県補助金 50、地方債 40、一般財源 10、資産評価差額 20 とし、所定の償却計算を続けるものとする。他方、同様の資産を 80 で置き換えた場合、貸方である財源内訳は、国県補助金 50、地方債 40、一般財源 10、資産評価差額△20 とする。

- 3 なお、決算統計上の金額による財源内訳は、個別の資産ではなく、資産全体あるいは資産グループ別の財源を表しているものである。したがって、段階的整備の中で一部の個別資産に係る財源内訳が正確に把握できた場合、固定資産台帳上はそのとおりの財源を記録するが、他のすべての資産の財源内訳が判明するまでは、貸借対照表上は資産評価差額以外の資産形成財源を修正する必要はない。

(無償譲渡が予定されている固定資産の評価 平成 23 年 3 月追加)

問 61-3 無償譲渡が予定されている固定資産について、貸借対照表に計上する価額はどのように考えるべきか。

答

- 1 財務書類作成時点で無償譲渡することが合理的に予測可能である固定資産については、無償譲渡の意思が決定された時点において、備忘価額（1 円もしくは 1,000 円など）により評価し、取得価額との差額は資産評価差額に計上する。

(適用初年度の取扱い)

問 62 「新地方公会計制度実務研究会報告書」第 233 段落にあるように、国庫（県）支出金残高の修正とは、具体的にどのような修正なのか。

答

- 1 現行総務省方式に基づく耐用年数が一部変更されたことに伴い、有形固定資産の残高は減価償却累計額の違いにより金額に差が生じるため、現行総務省方式の貸借対照表の数値を期首貸借対照表として活用する場合には、期首純資産残高の修正を求めている。
- 2 一方、その財源としての国庫（県）支出金についても、耐用年数変更の影響を受けることになるため、同様の修正が必要になる。

(基準モデルへの移行)

問 63 総務省方式改訂モデルで財務書類を作成した場合、固定資産台帳やシステムの整備などの周辺環境が整備され、何年後かに複式簿記による財務書類の作成に移行できたとして、その時点で改めて基準モデルでの開始貸借対照表の作成や資産の評価を必要としないのか。

答

- 1 今回の公会計モデルの活用にあたり、最終的に基準モデルでの財務書類作成を求めているわけではなく、固定資産台帳の整備及び複式簿記システムを導入し、総務省方式改訂モデルの財務書類を継続的に作成することでも問題はない。また、台帳整備と複式簿記システムの導入を行うことが、基準モデルへの移行を意味することではないことにも留意が必要である。
- 2 なお、総務省方式改訂モデルにおいて、売却可能資産から段階的に固定資産台帳の整備と資産評価を行う場合には、基準モデルにおける固定資産評価要領を参考とした評価を行うこととしているため、仮に改訂モデルから基準モデルに移行する場合であっても、全ての固定資産の評価が終了した年度の固定資産台帳に基づき貸借対照表を作成することができる。

(不納欠損額の処理 平成 23 年 3 月追加)

問 63-1 前年度末に回収不能見込額を計上しなかった債権を不納欠損処理した場合、当該処理額は、行政コスト計算書のどの科目に含めて計上されるか。

答

- 1 「新地方公会計制度実務研究会報告書」第 374 段落に記載されているとおり、行政コスト計算書の回収不能見込計上額は、「N 年度末回収不能見込額－N-1 年度末回収不能見込額＋N 年度不納欠損額」によって算定される。したがって、前年度末に回収不能見込額を計上しなかった債権を不納欠損処理した場合、当該処理額は回収不能見込計上額に含めて計上される。

## 2. 固定資産の取扱い

(決算統計で把握できない資産の重要性)

問 64 有形固定資産について、「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、有形固定資産勘定に計上する。」とあるが、ここでいう重要なものとはどのようなものを指しているのかお示ししていただきたい（金額によるのか、面積によるのか）。

答

- 1 重要性の基準値を一律に示すことは困難だが、有形固定資産計上にあたっての重要性は、基本的に金額により判断することとなる。したがって、例えば都市計画区域内の一定面積以上の土地などから調査を開始することが望ましい。

(事業費支弁人件費の計上方法)

問 65 有形固定資産の計上を、昭和 44 年度から N 年度までの決算統計上の普通建設事業費の累計額とした場合、事業費支弁人件費は過去に遡って全て除くことになるのか。また、除外した支弁人件費はどこに計上することになるのか。

答

- 1 「新地方公会計制度実務研究会報告書」第 246 段落に記載している通り、事業費支弁人件費を資産計上額に含めないものとする処理は、総務省方式改訂モデル適用初年度分の資産計上分から採用することが望ましい。
- 2 なお、除外した支弁人件費は行政コスト計算書上の人件費に計上する。

(売却可能資産の範囲)

問 66-1 売却可能資産の範囲はどのように捉えればよいか。

答

- 1 売却可能資産の範囲は、「新地方公会計制度実務研究会報告書」第 250 段落において、「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。」とされている。

2 しかし、上記の原則の下で、当該団体の売却可能資産の範囲の位置づけが明確になるのであれば、早期に財務書類を整備する必要もあるため、例えば次のような手順で段階的に売却可能資産の対象を広げていくことも認められるものとする。なお、その手順や範囲について、附属明細書（総務省方式改訂モデルに基づく財務書類作成要領別表 2-11）により公表するものとする。

- (1) N+1 年度予算において、財産収入として措置されている公共資産
- (2) 各団体で組織されている公共資産活用検討委員会といった組織において売却予定とされている公共資産
- (3) 普通財産のうち活用を図られていない公共資産
- (4) すべての普通財産
- (5) すべての普通財産及び用途廃止が予定されている行政財産

問 66-2 「新地方公会計制度実務研究会報告書」第 250 段落には、「「売却可能資産」の範囲は、（中略）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る。」とあるが、職員宿舎を普通財産として分類している場合、現在職員が入居している宿舎についても「売却可能資産」とするか。

答

- 1 売却可能資産を売却可能価額で評価することは、地方公共団体の資産・債務改革の具体的な施策を策定する上で重要であり、普通財産については、現在の使用状況に関わらず、仮に売却するとした場合にどの程度の資産価値を持つのかを把握するため、原則売却可能資産として評価すべきである。
- 2 なお、売却可能資産については「新地方公会計制度実務研究会報告書」第 250 段落にある原則の下、早期の財務書類の整備を目的とし、問 66-1 に示すような段階的な取扱いも可能としているところ。
- 3 従って、財務書類の整備の当初段階においては、地方公共団体の実情に応じ、売却可能資産の範囲を検討されたい。

（売却可能資産の評価）

問 67 売却可能資産の評価方法は、固定資産税評価額を用いてもいいのか。路線価を用いなければならないのか。

答

- 1 「新地方公会計制度実務研究会報告書」第 248 段落にあるように、路線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て最も合理的な方法をとるように記載されており、固定資産税評価額が売却可能価額と著しい差異があると認められない場合には、固定資産税評価額を用いることも認められるものと

考えられる。

- 2 いずれにしても、売却可能資産は売却可能価額で評価することとしているので、必要に応じ、固定資産税評価額であれば 0.7 で、路線価であれば 0.8 で割返すことなどにより、適切に評価する必要がある。

(初年度における売却可能資産の計上方法)

問 68 「新地方公会計制度実務研究会報告書」第 247 段落以降にあるように、売却可能資産については、減価償却を行わず、毎年時価評価を行うこととしているが、売却可能資産を計上する場合、初年度については、

- a) 建設時の決算額（取得価格）及び減価償却費累計額を決算統計から削除したうえで売却可能資産を計上するのか、
- b) 平成 18 年度末の減価償却後の簿価と時価との差額を初年度から資産評価差額に計上するのか。

答

- 1 売却可能資産の計上にあたっては、売却可能資産の取得価額（償却資産にあつては、減価償却累計額控除後）を有形固定資産から控除する。
- 2 また、初年度の財務書類作成にあたっては、第 232 段落に記載されているとおり、原則として総務省方式改訂モデルに従って前年度の貸借対照表を作成し、期首純資産残高を算定するが、簡便的に資産評価差額が初年度に全額発生したものと取り扱うことも認められるものとする。
- 3 なお、昭和 43 年度以前に取得した資産を売却可能資産として計上する場合、総務省方式改訂モデルの作成要領に基づけば売却可能価額全額が資産評価差額として計上されることとなるが、個別の取得価額調査で判明する場合や基準モデル固定資産評価要領に基づき取得価額が合理的に算定できる場合には、取得価額相当額を公共資産等整備一般財源等に計上し、売却可能価額と取得価額との差額を資産評価差額に計上することも認められる。

(売却可能資産に係る注記 平成 23 年 3 月追加)

問 68-1 採用した「売却可能資産の範囲」と「売却可能価額の算定方法（路線価や資産税評価額等を基礎とした場合は、その基準日を含む）」は注記しなければならないとされているが、具体的にどのように注記するのか。

答

- 1 「売却可能資産の範囲」は、問 66-1 に対する回答に記載されているように、段階的に売却可能資産の対象を広げていくことも認められており、また、実務上、一定面積以上の公有財産を対象としている場合もあると思われる。したがって、売却可能資産として計上した資産の範囲を注記することとしている。
- 2 また、「売却可能資産の算定方法」については、不動産鑑定価格、固定資産税評価額、固定資産税概要調書の地目別平均単価などを基準として売却可能資産の評価を行っていると思われ

るため、これら基準とした評価方法を注記するほか、一定の係数による割戻を行っている場合はその旨、割戻に用いた係数、評価基準日などについて、具体的な評価額の算定方法が分かるように注記する。資産の種類ごとに異なる算定方法を用いている場合は、資産の種類ごとに注記する。

- 3 注記する箇所については、附属明細書の売却可能資産明細表の表外に注記することが適当である。

(PFI等の手法により整備した資産)

問 69 「PFI等の手法により整備した資産」の「PFI等」とはPFI以外に何を想定しているのか。

答

- 1 例えば、大規模な宅地開発又は住宅建設に関連して地方公共団体に代わって独立行政法人都市再生機構等が行う公共施設又は公用施設の建設に要する費用（割賦支払の方法によるものに限る。）に係る経費の支出等が想定される。

(資産を取得するために直接要したと認められない費用)

問 70 「新地方公会計制度実務研究会報告書」第 246 段落中、「資産を取得するために直接要したと認められない費用について」とは、事業費支弁人件費以外に何を指すのか。

答

- 1 例えば、決算統計の普通建設事業費を集計するにあたって物件費から振り替えられる事務費が該当する。

### 3. 貸借対照表

(出資金の時価評価)

問 71 連結対象法人に対する出資金について、連結時には相殺消去の対象になるにもかかわらず、普通会計において時価評価を行うことはいたずらに負担を増やすもので、時価評価は必要ないのではないか。

答

- 1 市場価格のある有価証券を除けば、出資金については時価評価を求めているものではない。
- 2 「新地方公会計制度実務研究会報告書」第 260 段落にあるように、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ものについては、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の投資損失に計上するとともに、同額を貸借対照表上の投資損失引当金に計上する。
- 3 なお、実質価額の算定は、当該法人又は会計の資産合計額から負債合計額を控除した額に、

当該団体の出資割合を乗じたものとする（控除後の数値が負値である場合は実質価額は0とする。）。

4 この処理により、普通会計の貸借対照表に投資損失引当金を表示し、当該地方公共団体に業績悪化の第三セクター等があることを貸借対照表の開示対象者に端的に示すことができるとともに、各地方公共団体に業績悪化の第三セクター等の早期改革を促す効果をもたらすものである。

5 また、出資金は各地方公共団体の財産に関する調書に記載される重要な資産であり、それを適切に評価することは、「新地方公会計制度実務研究会報告書」第6段落に記載されている新しい公会計整備の目的の一つである資産・債務の適正な把握と管理を行うためにも必要不可欠なものであり、普通会計においてもその評価を求めているものである。（なお、連結対象法人に対する損失補償契約による補償負担については、地方公共団体財政健全化法の将来負担比率の算定方法に準じて引当金を算定し負債計上することとなる（問21参照。））

（投資損失引当金に計上する公社等の資産の評価）

問72 「新地方公会計制度実務研究会報告書」第262段落において、投資損失引当金に関し、「出資金については、廃止を予定しない場合であっても、保有資産の基準日における再調達価額又は売却可能価額による評価等を行い、実質価額を算定する。」とされているが、小規模な団体に配慮して、当分の間は取得原価による評価に基づくことも可とされたい。

答

1 小規模な団体では、第三セクター等の資産の時価評価にそれほどの事務負担がかかることは想定できず、反対に普通会計等に重要な影響を及ぼすような第三セクター等がある団体では、たとえ小規模団体であってもルールどおり対応すべきである。

（投資損失引当金に係る注記 平成23年3月追加）

問72-1 「新地方公会計制度実務研究会報告書」第265段落で、投資損失引当金の計上方法を注記することとされているが、いずれの法人等に対する出資金等に対して投資損失引当金を計上したか注記する必要はあるか。

答

1 投資損失引当金の計上対象となった出資金等については、附属明細書の投資及び出資金明細表にて開示されるため、特段の注記は不要である。

2 なお、債権に係る回収不能見込額についても貸付金明細表等により開示されるため、回収不能見込額の計上対象となった債権を注記する必要はない。

（財政調整基金や減債基金から普通会計内の会計に対して貸付を行っている場合の処理 平成23年3月追加）

問72-2 財政調整基金や減債基金の中にも、普通会計への貸付金として運用するものがあるが、「新地方公会計制度実務研究会報告書」第272段落の趣旨及び実態を踏まえると、これらにつ



いても当該貸付金額を財政調整基金や減債基金の残高から控除する必要があるのではないか。

答

- 1 財政調整基金及び減債基金についても、普通会計内の会計に対する貸付金として運用しているものについては、これらを財政調整基金及び減債基金の貸借対照表計上額から控除する必要がある。
- 2 なお、財政調整基金や減債基金の中に普通会計への貸付金として運用するものがあることを示すため、その内容及び金額を注記するものとする。

(退職手当組合積立金の算定における積立金運用益相当額の按分方法 平成 23 年 3 月追加)

問 72-3 「新地方公会計制度実務研究会報告書」第 280 段落で、「積立金運用益相当額は、退職手当組合のN年度末積立金とN年度歳入歳出差引の合計額から、全団体の累積負担金残額を控除した額とし、各加入団体の累積負担金残額に応じて按分する」とあるが、累積負担金残額がマイナスの団体に対する積立金運用益相当額の按分はどのように考えるのか。

答

- 1 原則として、累積負担金残額がマイナスの団体に対する積立金運用益相当額の按分額はゼロとする。
- 2 なお、累積負担金残額がマイナスの団体であっても、過去の一定期間において累積負担金残額がプラスであり、積立金運用益相当額への寄与が認められる場合は、各加入団体の累積負担金残額に代わる合理的な積立金運用益相当額の按分基準（例えば、累積負担金額など）を定め、累積負担金残額がマイナスの団体に対して積立金運用益相当額を按分することも差し支えない。

(回収不能見込額)

問 73 長期延滞債権及び未収金の回収不能見込額について、回収不能あるいは回収懸念とする判断基準や回収可能額の算定方法を示して欲しい。

答

- 1 回収可能性の判断については、あくまで個々の債務者の実状に応じて判断すべきものであり、一律に算定方法を示すことは困難。
- 2 ただし、個々に判断することが困難な場合は、「新地方公会計制度実務研究会報告書」第 291 段落に示した例示の他、当初の調定後一定年数（例えば 3 年）以上が経過しているものについては、「金融商品会計に関する実務指針」を参考に、例えば一律に 50%と評価するなどの方法が考えられる。
- 3 なお、一定額未満の長期延滞債権については同 292 段落、未収金については同 302 段落に回収不能見込額の算定方法が記載されている。

(利子補給に係る債務負担行為 平成 23 年 3 月追加)

問 73-1 N年度末までに物件の引渡しもしくはサービスの提供が行われている債務負担行為については貸借対照表の負債として計上することとされているが、利子補給に係る債務負担行為はこれに該当するのか。

答

- 1 利子補給は他団体等が利子償還金を支出した時点において、支出した事実に対して補助を行うものであり、当該団体がN年度末までにサービスの提供を受けたものではない。したがって、利子補給に係る債務負担行為を負債として計上する必要はない。

(退職手当引当金と翌年度支払予定退職手当の関係 平成 23 年 3 月追加)

問 73-2 退職手当引当金の金額は、「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」とされているが、翌年度支払予定退職手当の額を控除するのではなく、翌年度退職予定者がN年度末に普通退職した場合の退職手当支給見込額を控除するのが正しいのではないのか。

答

- 1 翌年度支払予定退職手当の額は、翌年度退職予定者の退職時の勤続年数や報酬月額、退職事由により算定されるため、N年度末に普通退職した場合の退職手当支給見込額とは金額が異なる。
- 2 しかしながら、翌年度支払予定退職手当を区分する趣旨は、翌年度に歳出が見込まれる額を情報として開示することであり、退職手当引当金総額の計算に影響を及ぼすものではない。
- 3 また、N年度末以降の勤続年数や報酬月額の増加は、N年度以降に発生した事象に基づくものであり、現段階での財務書類作成上は、それらの影響までを合理的に予測して債務の計算に厳密に反映させることは求めているところである。

(行政コスト計算書における経常収益の目的別区分 平成 23 年 3 月追加)

問 73-3 行政コスト計算書において経常収益を目的別に区分している趣旨は、行政コストと財源の対応関係を示すためであると思料するが、行政コストとして計上されない普通建設事業費に充当された経常収益はどのように計上するのか。また、地方債元金償還額や災害復旧事業費についてはどうか。

答

- 1 資金収支計算書において支出と財源の対応関係を示すこととしているため、行政コスト計算書においては、行政コストと収益の厳密な対応関係までは求めているところである。
- 2 したがって、行政コストとして計上されない普通建設事業費に充当された経常収益については、普通建設事業費と同じ目的別区分に計上するものとし、地方債元金償還額及び災害復旧事業費に充当された経常収益は、一般財源振替額に計上するものとする。

(災害復旧事業費に含まれる事業費支弁人件費の取り扱い 平成 23 年 3 月追加)

問 73-4 普通建設事業費に含めた事業費支弁人件費は、有形固定資産の額に含めずに行政コスト計算書上の人件費に計上することとされているが、災害復旧事業費に含めた事業費支弁人件費も、純資産変動計算書の災害復旧事業費ではなく行政コスト計算書の人件費に計上するのか。

答

- 1 普通建設事業費に含まれる事業費支弁人件費は、建設に直接要した人件費を算定したのではなく、補助金算定上一定の割合で人件費を加算したものであるため、「新地方公会計制度実務研究会報告書」では、この支弁人件費は資産の取得価額を構成するものとは認めていないところである。
- 2 一方、災害復旧費に含まれる事業費支弁人件費についても、補助金算定上一定の割合で人件費を加算したものであるが、支弁人件費に相当する額は実際に災害復旧のための時間外勤務手当等として支出されていることが想定されるものであり、臨時費用として純資産変動計算書の災害復旧事業費に含めて計上することが適当である。

(出えん先の法人が解散した場合の会計処理)

問 74 出えん先の法人が解散した場合の会計処理はどのように行えばよいか。

答

- 1 出えん金が出えん元である各団体に返還された場合は、投資及び出資金が回収されたものとして貸借対照表における投資及び出資金を減額する。
- 2 また、年度末において出えん金が出えん元である各団体に返還されることが明らかとなり、かつ金額が確定している場合には、投資及び出資金を減額し、未収金に返還予定額を計上するものとする。
- 3 1及び2の場合、出えん額と返還(予定)額との間に差異が発生した場合には、純資産変動計算書に「財団法人解散に伴う残余財産の清算差額」などの適当な科目を用いて当該差額を計上するものとする。
- 4 出えん金が他の事業承継団体に寄附された場合は、事業承継団体において指定正味財産として計上される範囲において引き続き投資及び出資金に計上し、一般正味財産として計上されるものについては投資及び出資金としての性質を失ったものとみなして貸借対照表における投資及び出資金を減額するとともに、純資産変動計算書において、「××財団法人解散に伴う残余財産の寄付」などの適当な科目を用いて計上するものとする。

(特定資金公共投資事業債により整備された公共資産の財源の取扱い)

問 75-1 公共資産を「特定資金公共投資事業債」で整備した場合に、その財源は「公共資産等整備国県補助金等」と「公共資産等整備一般財源等」のいずれで会計処理することになるのか。

答

- 1 特定資金公共投資事業債で整備した公共資産の財源は、当該起債の償還資金の出所が国であることから、公共資産等整備国県補助金等として整理することが合理的であると考えられる。

2 一方、決算統計は公共資産の区分ごとの財源データを有しておらず、積上げ方式で算定するのは困難であると想定されるため、当面の間、公共資産等整備一般財源等として整理することも認められる。

3 なお、個別に台帳を整備する際には、公共資産等整備国庫補助金等として整理することが望まれる。その場合、当該公共資産等整備国庫補助金等の償却は、起債残高のそれぞれの償還時の翌年度からではなく、その全額を公共資産整備の翌年度から行うこととする。

(財源の表示)

問 75-2 総務省方式改訂モデルを採用しつつ、資産評価を一括で基準モデル固定資産評価要領により実施した場合の、純資産の部の財源はどのように表示するのか。つまり、基準モデルでの開始時貸借対照表では「開始時未分析残高」と出来るのと同様に、改訂モデルであっても、資産評価が基準モデルに準拠して完了した時点では、国庫補助金・一般財源という資産充当財源を分けることなく表示することは認められるか。

答

1 本件は総務省方式改訂モデルによる財務書類の作成であるので、純資産変動計算書の科目についても総務省方式改訂モデルに従うことになる。

2 総務省方式改訂モデルにおける貸借対照表の純資産の部では、①公共資産等整備国庫補助金等、②公共資産等整備一般財源等、③その他一般財源等、④資産評価差額を純資産の内訳として表示することとしている。具体的な算定方法は「新地方公会計制度実務研究会報告書」第 328 段落以降の記述に従い、それぞれの財源内訳を計算することとなる。

(交付税措置地方債の額)

問 76 「新地方公会計制度実務研究会報告書」第 350 段落にあるように、交付税措置地方債の将来にわたる算入金額について、現在の交付税算定では、許可額ベース、元利償還金ベースが入り混じっている状態であり、各地方公共団体で将来にわたる交付税算入額を算出するのは困難である。そこで、交付税措置地方債については、これまで総務省に対し交付税算定の際に基礎数値を報告してあるので、総務省より当該数値について各地方公共団体に提供されたい。

答

1 財務書類の対象とする会計に応じて、地方公共団体財政健全化法第 2 条第 1 項第 4 号ルの算定した額のうち、地方債の償還に係る額を用いられたい。

(普通会計の将来負担に関する情報)

問 77 普通会計貸借対照表に関する注記として、普通会計の将来負担に関する情報を記載することとされているが、地方公共団体財政健全化法の将来負担比率の算定における一般会計等の対象会計と普通会計の範囲が異なる場合にはどのように記載すればいいか。

答

1 「普通会計の将来負担に関する情報」に代えて、「一般会計等の将来負担に関する情報」を

記載するとともに、「一般会計等」と「普通会計」との範囲に関する相違内容を合わせて記載するものとする。

(現物出資の取扱い)

問 78-1 「新地方公会計制度実務研究会報告書」第 253 段落にあるように、「投資及び出資金」については、原則として決算統計 30 表の残高となっているが、地方独立行政法人などに現物出資を行っている場合(決算統計の 30 表に含まれない)などについての取扱いはどうなるのか。

答

- 1 同報告書第 259 段落にあるように、地方独立行政法人などに現物出資を行っている場合は、地方独立行政法人などにおいて地方公共団体出資金として計上されている金額をもって投資及び出資金に計上するものとする。
- 2 ただし、実質価額が著しく下落している場合に投資損失及び投資損失引当金を計上しなければならないことは、他の連結対象団体に対する投資及び出資金と同様である。

問 78-2 地方独立行政法人に土地や建物等を現物出資した場合、普通会計及び地方独立行政法人のそれぞれの財務書類上でどのように取り扱ったらよいか。

また、現物出資した土地や建物等の減価償却は、普通会計及び地方独立行政法人のそれぞれの財務書類上でどのように取り扱ったらよいか。

答

- 1 「新地方公会計制度実務研究会報告書」第 259 段落にあるように、地方独立行政法人等に土地や建物等を現物出資した場合、普通会計の貸借対照表では投資及び出資金に計上する。  
また、地方独立行政法人の貸借対照表では、借方では有形固定資産に、貸方では【資本の部】地方公共団体出資金に計上することとなっている(参考:「地方独立行政法人会計基準」第 27 及び『「地方独立行政法人会計基準」及び「地方独立行政法人会計基準注解」に関する Q & A』Q84-2)。
- 2 現物出資した有形固定資産の減価償却の取扱いについて、地方独立行政法人の貸借対照表においては、土地を除く有形固定資産を減価償却するとともに、当該資産がその減価に対応すべき収益の獲得が予定されないものとして特定された場合には減価償却相当額を【資本の部】資本剰余金の控除項目である損益外減価償却累計額として計上することとなる(参考:「地方独立行政法人会計基準」第 84)。
- 3 なお、連結に当たっては、減価償却相当額は連結行政コスト計算書上の減価償却費に計上する。また、普通会計貸借対照表の投資及び出資金と地方独立行政法人の出資金は相殺消去する。

#### 4. 資金収支計算書

(基金取崩額の充当事業の判断)

問 79 財政調整基金のような基金の場合、基金取崩額のうち公共資産整備などに充当していると判断し難いものと考えられるため、算定の基準を示してほしい。

答

- 1 公共資産整備に充当する財源については、国・都道府県からの支出金及び地方債の金額が把握されれば足り、明らかに公共資産整備に充当していると判断できるものを除き、公共資産整備収支の部の基金取崩額に含める必要はない。
- 2 したがって、特定目的基金などの明確に判断できるものを除き、公共資産整備に充当した基金取崩額を確定する必要はない。

(資金収支計算書における翌年度繰上充用金の取り扱い 平成 23 年 3 月追加)

問 79-1 形式収支が赤字の場合、翌年度繰上充用金は資金収支計算書上どのように処理すべきか。

答

- 1 「新地方公会計制度実務研究会報告書」第 296 段落に記載されているとおり、形式収支が赤字の場合、貸借対照表上は「短期借入金（翌年度繰上充用金）」として表示され、「歳計現金」計上額はゼロとなる。
- 2 しかしながら、実際に「短期借入金（翌年度繰上充用金）」の増減は地方債の発行や償還のような手続が行われるものではないため、その増減は、資金収支計算書の「経常的収支の部」、「公共資産整備収支の部」、「投資・財務的収支の部」のいずれにも区分表示されるものではない。
- 3 そこで、資金収支計算書の「当年度歳計現金増減額」の上に「翌年度繰上充用金増減額」の欄を設け、N 年度貸借対照表の「短期借入金（翌年度繰上充用金）」計上額と N-1 年度貸借対照表の「短期借入金（翌年度繰上充用金）」計上額との差額を計上するものとする。
- 4 平成 22 年 3 月に公表した「総務省方式改訂モデル財務書類の記載要領（改訂版）」140 ページにおいても、その旨をお示ししているところである。

(基礎的財政収支（プライマリーバランス）の算定方法 平成 23 年 3 月追加)

問 79-2 プライマリーバランスの算定において、財政調整基金及び減債基金の取崩額・積立額や、繰越金を控除するのはなぜか。当団体においては従前より当該算式により基礎的財政収支を算定していないが、プライマリーバランスの金額を、歳入・歳出より地方債・公債費を控除した額とすることは可能か。

答

- 1 基礎的財政収支（プライマリーバランス）は、地方債の発行や償還、財政調整基金及び減債基金の積立てや取崩し、前年度末の現金残高である繰越金の影響を除いた歳入と歳出のバランスを示すものであるから、それらの影響を除いた算式としている。

2 多くの団体では従来当該算式によって基礎的財政収支（プライマリーバランス）を算定してきたところではないと思われるが、比較可能性を担保するため、総務省方式改訂モデルに基づいて資金収支計算書を作成する団体においては、資金収支計算書の注記における基礎的財政収支（プライマリーバランス）の金額は、「新地方公会計制度実務研究会報告書」第 463 段落に記載された算定式に基づくものとする。

3 なお、従来各団体が開示してきた基礎的財政収支（プライマリーバランス）の金額との整合性を確保するために追加的な説明や注記を行うことは差し支えない。

## 5. 連結

（連結対象法人の範囲）

問 80 出資比率 25～50%未満の法人について、「〇〇等の実態から〇〇と認められる場合には、」と判断の余地のある表現となっているが、具体的にどんな場合を想定しているか。

答

1 地方公共団体とその第三セクターとの出資及び業務上の関係はケースバイケースであり、連結に関して各団体が判断すべきものである。

2 具体的には、「新地方公会計制度実務研究会報告書」第 477 段落にあるが、例えば、業務運営に関与しない出資者や出えん者の存在により、実質的には当該地方公共団体の意思決定に従って業務運営が行われている場合や、当該地方公共団体の職員（特別職を含む）若しくは職員であったものが取締役又は理事等の過半数を継続して占めている場合などが考えられる。

3 この考え方は、企業会計における支配力基準の考え方に準じるものである。

（下水道事業の減価償却方法）

問 81 公営事業会計のうち、下水道事業の減価償却方法について「決算統計の区分による」とあるが、調査表が現在の計上形式になる以前の事業費の分類が不明である場合の事務処理方法をお示しいただきたい。

答

1 原則としてすべての固定資産について区分ごとの金額を調査して計上することとなる。ただし、実務上調査が困難な場合は、計上形式へ変更後の区分ごとの計上額の比率を用いるなどして按分計算をすることもやむを得ないと思われる。

（一部事務組合等の負担割合の調整）

問 82 「新地方公会計制度実務研究会報告書」第 472 段落にあるように、一部事務組合・広域連合については、原則として規約に基づく経費負担割合に応じて比例連結することとされているが、これによることが合理的でない場合、都道府県及び構成団体が協議することになっているが、構成団体が協議して負担割合を調整できない場合についてのみ、都道府県が協議に加わる

こととした方がよいのではないか。

答

- 1 一部事務組合・広域連合の連結割合については、構成団体の同意が得られる限りその決定手続について特段の制約はなく、構成団体のみの協議により決定することを妨げるものではない。

(共同設立の土地開発公社の比例連結時の按分比率 平成 23 年 3 月追加)

問 82-1 実務研究会報告書第 483 段において、共同設立の土地開発公社について、「ただし、業務運営に主導的な立場を確保している地方公共団体が特定できない場合は、設立主体である各地方公共団体が出資比率に応じて比例連結を行うものとする。」とあるが、土地の取得や借入金の実態は出資割合と異なることがある。比例連結する場合の按分比率は必ず出資割合によらなければならないのか。

答

- 1 共同設立された土地開発公社の中には、設立団体からの借入金、設立団体から依頼を受けた土地の取得について、設立団体間の資金負担割合が出資割合と大きく異なる場合がある。
- 2 この場合、出資割合で按分して比例連結を行うと実態を反映しない場合があるため、原則として以下の(1)の方法により、(1)によることが困難な場合は、(2)の方法により按分するものとする。

(1) 構成団体固有の項目と共有の項目とに分けて按分する方法

構成団体固有の項目(依頼土地及び依頼土地に係る借入金、当該年度の土地の売買に関する項目)は、それぞれの団体に帰属する金額をもって連結を行い、それ以外の共有の項目については出資比率に応じて按分する。

(2) すべての項目を一律に按分する方法

地方公共団体財政健全化法施行規則第 12 条第 2 号に定める「設立団体間で協議の上定めた割合」(参考：健全化判断比率を算定するための様式 4⑥B 表土地開発公社の負債額の様式中(17)の割合)を、比例連結を行う際の按分比率とする。

(連結における借入資本金の取扱い)

問 83 連結の公営企業会計に係る借入資本金は、負債に組み替え、連結貸借対照表の様式では、固定負債に示されており、1 年基準により区分する普通会計と取扱いが異なっている。また、1 年基準による区分した場合、「公営企業会計制度に関する実務研究会」の委員から指摘があるように流動資産を上回り不良債務が発生する可能性が高いのではないか。

答

- 1 科目対応表(「新地方公会計制度実務研究会報告書」p. 248)に示された例示はあくまで代表的なものを記載しており、借入資本金のうち翌年度返済額は、流動負債の(1)翌年度償還予定額①地方公共団体に計上しなければならない。
- 2 その結果として流動負債が流動資産を上回る場合もありうるが、公営企業会計の科目の組み



替えは、あくまで連結財務書類を作成するために行うものであり、公営企業会計の決算そのものに影響を与えるものではない。

## 6. 決算統計のデータ

(昭和44年度からのデータの提供)

問 84 決算統計資料の電子データについて、最新データも含めた昭和44年度からのデータの提供をお願いしたい。

答

- 1 昭和49年度以降のデータ同様、現在、以下のURLから利用可能となっている。
- 2 「調査表データ閲覧・ダウンロードページ」へアクセスし、「調査表データ(1969年度～1973年度)」ページにリンクし、ダウンロードする。  
[標準URL] <http://11b.k3tokei.asp.lgwan.jp/soumu-app/contents/index.html>  
[SSL対応URL] <https://11b.k3tokei.asp.lgwan.jp/soumu-app/contents/index.html>

(昭和46年以前の地方公営企業(法非適用)の決算統計データの取得 平成23年3月追加)

問 84-1 昭和44年度からの決算統計データについてはQ&Aの問84にあるように、LG-WANのデータベースで公表しているが、地方公営企業(法非適用)については、昭和47年度以降のデータしか掲載されていない。昭和44年から46年のデータの取得は可能か。不可能な場合は対処方法を示してほしい。

答

- 1 地方公営企業決算状況調査における昭和46年以前のデータが存在しないため、昭和46年度以前に取得された資産等については「新地方公会計制度実務研究会報告書」第238段の取扱いにより、重要なものについては再調達価額で資産計上する。

## 第4章 その他

(財務書類の活用方法)

問 85 貸借対照表等財務書類の有効な活用方法について、資産債務改革や予算編成を含む行財政改革に係る活用方策、モデルを用いた事例等を冊子などによりとりまとめ配付してほしい。

答

- 1 平成 12 年度以降、地方公共団体におかれては、貸借対照表（バランスシート）を中心とした財務書類の作成に取り組みられてきたところであり、その過程で、活用方策等についても工夫がなされてきたところである。
- 2 まずは、そうしたこれまでの取り組み実績や他団体の取り組みが参考になるものと思われるが、公会計の整備を促進するためにも、財務書類の資産債務改革や行財政改革における活用方策のとりまとめは有効と思われるので、今後、情報提供を検討したい。

(地方の意見の聴取)

問 86 説明会を開催したり、地方の意見を聴取するなど、今後とも地方の意見をきめ細かに汲み上げ、反映する必要があると思うがどうか。

答

- 1 説明会については、平成 19 年 10 月 25 日以降、順次開催したところであり、ご参加いただけなかった場合には、説明会の資料を総務省HPに掲載しているのでご参照いただきたい。  
<http://www.soumu.go.jp/iken/kokaikei/index.html>
- 2 また、財務書類の整備に当たり生じた疑問、課題については、随時総務省財務調査課公会計係 [chihou-koukaikai@soumu.go.jp](mailto:chihou-koukaikai@soumu.go.jp) にお寄せいただきたい。対処方針が判明次第、Q&Aの改訂等を通じて、各地方公共団体に情報提供して参りたい。

(具体的なマニュアルの作成と見直し)

問 87 適切な財務書類を作成するためには、実務者レベルの相当程度具体的なマニュアルを作成し、随時見直しを続けるべきではないか。

答

- 1 「新地方公会計制度実務研究会報告書」とは別の詳細なマニュアルの作成は予定していないが、作成段階におけるご質問については、随時総務省にお寄せいただき、対処方針が判明した時点で、各地方公共団体にお知らせすることとしたい。
- 2 なお、各地方公共団体における財務書類作成における体制や環境が異なることから、新地方公会計制度実務研究会報告書、本Q&A又は今後提供される情報を踏まえて、各団体の状況に応じた作業手順書などを各団体において作成されることが望ましい。

(公認会計士の派遣)

問 88 理解の不足や負担の解消を図るため、公認会計士等を派遣してもらえないか。

答

1 ご質問のような対応を総務省が行うことは困難であるが、近隣の地方公共団体と共同で公認会計士等の専門家に依頼することも1つの選択肢としてはあるものと思われる。また、自治大学校や市町村職員中央研修所、全国市町村国際文化研修所が実施する公会計改革関連の研修に参加することも1つの方途である。

2 なお、平成19年10月25日から11月26日の間に行われた公会計のブロック説明会においては、日本公認会計士協会からの講師の派遣を頂いたところである。当日の説明における参考資料は総務省のHP上で公開しているのでご参照いただきたい。

<http://www.soumu.go.jp/iken/kokaikei/index.html>

(技術的な支援)

問 89 財務書類を実際に作成する段階で技術的な支援をお願いしたい。

答

1 ご質問のような個別作業の技術的な支援を総務省が行うことは困難である。

2 なお、当該業務又は類似業務を行う事業者に関する情報については、総務省の知り得る範囲で回答申し上げるので、総務省に問い合わせいただきたい。

(統一的なシステムの開発)

問 90 公会計の導入により、既存の財務会計システムの改修が必要であり、新たな財政負担が発生する。市区町村により稼働しているシステムが異なるため、統一的なパッケージシステムの開発が課題であると考えが見解如何。

答

1 公会計の導入により直ちに財務会計システムの更新が必要になるわけではなく、簡便な手法により歳入歳出データを処理する場合には、財務会計システムの改修は必要ではないものと認識している。

2 将来的に、各地方公共団体において財務会計システムを更新する時期に合わせて、対応したシステムの導入検討を行うことも考えられる。

3 なお、総務省が公会計の統一的なパッケージシステムを開発する予定はない。

(財政措置)

問 91 公会計の整備に要する経費に対して何らかの財政措置はなされるのか。

答

公会計の整備に要する経費については、平成 20 年度から、普通交付税（包括算定経費）により適正に財政措置される予定である。