

## 地方公営企業が会計を整理するに当たりよるべき指針

## 目次

- 第1章 一般原則等
- 第2章 費用及び収益
- 第3章 資産、資本及び負債
  - 第1節 総則
  - 第2節 資産勘定
  - 第3節 資本勘定
  - 第4節 負債勘定
- 第4章 資産に関する事項
  - 第1節 資産の評価
  - 第2節 その他の事項
- 第5章 負債に関する事項
- 第6章 減価償却
- 第7章 消費税及び地方消費税の整理等
- 第8章 長期前受金
- 第9章 リース取引に係る会計処理
- 第10章 キャッシュ・フロー計算書
- 第11章 会計に関する書類における表示
  - 第1節 損益の表示
  - 第2節 資産又は負債の表示
- 第12章 会計に関する書類における注記
- 第13章 新会計基準移行に係る経過措置

## 第1章 一般原則等

## 第1 真実性の原則

- 1 地方公営企業は、その事業の財政状態及び経営成績に関して、真実な報告を提供しなければならない(地方公営企業法施行令(昭和27年政令第403号。以下「令」という。)第9条第1項)。
- 2 地方公営企業は地方公共団体の事務及び事業の実施主体として、その業務の実施に関して負託された経済資源に関する情報を負託主体である住民等に開示する責任を負っており、説明責任の観点から、その財政状態及び経営成績を明らかにし、適切に情報開示を行うことが要請される。このような説明責任の観点から、地方公営企業の会計は、その財政状態及び経営成績に関して、真実な報告を提供するものでなければならない。

## 第2 正規の簿記の原則

- 1 地方公営企業は、その事業に関する取引について正規の簿記の原則に従って正確

な会計帳簿を作成しなければならない（令第9条第2項）。

- 2 地方公営企業においては、その財政状態及び経営成績に関する全ての取引及び事象について捕捉しうる合理的な会計処理及び記録の仕組みとして、複式簿記による。
- 3 会計帳簿は、地方公営企業の財政状態及び経営成績に関する全ての取引及び事象について、網羅的かつ検証可能な形で作成されなければならない。
- 4 地方公営企業の会計に関する書類（地方公営企業法（昭和27年法律第292号。以下「法」という。）第25条の予算に関する説明書並びに第30条第7項の決算について作成すべき書類、同条第1項に規定する決算に併せて提出しなければならない書類及び同条第6項の決算を議会の認定に付するに当たって併せて提出しなければならない書類をいう。以下同じ。）は、正確な会計帳簿に基づき作成し、相互に整合性を有するものでなければならない。

### 第3 資本取引・損益取引区分の原則

- 1 地方公営企業は、資本取引と損益取引とを明確に区分しなければならない（令第9条第3項）。
- 2 地方公営企業においては、その経営成績を適正に示すという観点及び利益又は損失の確定を適切に行うという観点から、その会計において、資本取引と損益取引とを明瞭に区分しなければならない。

### 第4 明瞭性の原則

- 1 地方公営企業は、その事業の財政状態及び経営成績に関する会計事実を決算書その他の会計に関する書類に明瞭に表示しなければならない（令第9条第4項）。
- 2 地方公営企業においては、住民の需要に即応した効率的な行政サービスの提供を実現することが求められており、その行政サービスの提供のために負託された経済資源に関する会計情報を負託主体である住民等に対し報告する責任を負っている。
- 3 住民をはじめとする利害関係者に分かりやすい形で適切に情報開示するため、地方公営企業の会計に関する書類は明瞭に表示されなければならない。

### 第5 継続性の原則

- 1 地方公営企業は、その採用する会計処理の基準及び手続を毎事業年度継続して用い、みだりに変更してはならない（令第9条第5項）。
- 2 地方公営企業は、その公共的な性格から適切に情報開示を行わなければならない、その会計処理の基準及び手続に関する選択性は原則として排除される。

しかし、一つの会計事実について二つ以上の会計処理の基準又は手続の選択適用が認められる場合には、採用した会計処理の基準及び手続については、正当な理由により変更を行う場合を除き、会計に関する書類を作成する各事業年度を通じて継続して適用しなければならない。

### 第6 保守主義の原則

- 1 地方公営企業は、その事業の財政に不利な影響を及ぼすおそれがある事態に備えて健全な会計処理をしなければならない（令第9条第6項）。
- 2 地方公営企業の会計は、過度に保守的な会計処理を行うことにより、地方公営企

業の財政状態及び経営成績の真実な報告をゆがめてはならない。

## 第7 重要性の原則

- 1 地方公営企業の会計は、住民をはじめとする利害関係者の地方公営企業の状況に関する判断を誤らせないようにするため、法令の規定に反しない限りにおいて、取引及び事象の金額的側面及び質的側面の両面からの重要性を勘案して、適切な記録、計算及び表示を行わなければならない。
- 2 質的側面の考慮においては、地方公営企業の会計の見地からの判断に加え、地方公営企業の公共的性格に基づく判断も加味して行わなければならない。
- 3 重要性の乏しいものについては、法令の規定に反しない限りにおいて、本来の会計処理によらないで合理的な範囲で他の簡便な方法によることも、正規の簿記の原則及び明瞭性の原則に従った処理として認められる。
- 4 重要性の原則は、会計に関する書類の表示に関しても適用され、法令の規定に反しない限りにおいて、会計に関する書類の本来の表示方法によらないで合理的な範囲で他の簡便な方法によることも、明瞭性の原則に従った表示として認められる。

## 第8 会計規程

- 1 地方公営企業の管理者は、企業管理規程で当該地方公営企業の会計事務の処理に関し必要な会計規程を定めなければならない（地方公営企業法施行規則（以下「規則」という。）第2条第1項）。
- 2 会計規程は、法第3条に規定する基本原則に鑑み、地方公営企業の能率的な運営と適正な経理に役立つように定めなければならない（規則第2条第2項）。

## 第2章 費用及び収益

### 第1 総額主義及び発生主義

- 1 地方公営企業においては、その経営成績を明らかにするため、全ての費用及び収益を、その発生の実実に基づいて計上し、かつ、その発生した年度に正しく割り当てなければならない（法第20条第1項）。
- 2 費用及び収益は、総額によって記載することを原則とし、費用の項目と収益の項目とを相殺することによってその全部又は一部を除去してはならない。

### 第2 費用及び収益の意義

- 1 地方公営企業の費用とは、サービスの提供、財貨の引渡又は生産その他の地方公営企業の業務に関連し、その資産の減少又は負債の増加（又は両者の組合せ）をもたらす経済的便益の減少であって、地方公営企業の財産的基礎を減少させる資本取引によってもたらされるものを除くものをいう。
- 2 地方公営企業の収益とは、サービスの提供、財貨の引渡又は生産その他の地方公営企業の業務に関連し、その資産の増加又は負債の減少（又は両者の組合せ）をもたらす経済的便益の増加であって、地方公営企業の財産的基礎を増加させる資本取引によってもたらされるものを除くものをいう。

### 第3 費用収益対応の原則

費用及び収益は、その発生源泉に従って明瞭に分類し、各収益項目とそれに関連する費用項目とを予定損益計算書等（令第17条の2第1項第6号に掲げる予定損益計算書及び法第30条第7項に規定する損益計算書をいう。以下同じ。）に対応表示しなければならない。

#### 第4 損益勘定の区分

- 1 損益勘定においては、収益勘定及び費用勘定に区分し、その収益及び費用の内容を明らかにする（令第16条第2項）。
- 2 損益勘定のうち収益勘定は、次に掲げる項目に区分しなければならないが、各項目について細分することが適当な場合には、適当な項目に細分することができる（規則第4条第1項）。
  - (1) 営業収益
  - (2) 営業外収益
  - (3) 特別利益
- 3 特別利益に属する利益は、固定資産売却益、過年度損益修正益及びその他特別利益の項目の区分に従い、細分しなければならない（規則第4条第2項）。
- 4 損益勘定のうち費用勘定は、次に掲げる項目に区分しなければならないが、各項目について細分することが適当な場合には、適当な項目に細分することができる（規則第4条第3項）。
  - (1) 営業費用
  - (2) 営業外費用
  - (3) 特別損失
- 5 特別損失に属する損失は、固定資産売却損、減損損失、災害による損失、過年度損益修正損及びその他特別損失の項目の区分に従い、細分しなければならない（規則第4条第4項）。
- 6 各利益又は各損失のうち、その金額が重要でないものについては、細分しないこととすることができる（規則第4条第5項）。
- 7 損益勘定の各項目は、当該項目に係る収益若しくは費用又は利益若しくは損失を示す適当な名称を付さなければならない（規則第4条第6項）。

### 第3章 資産、資本及び負債

#### 第1節 総則

##### 第1 総額主義及び発生主義

- 1 地方公営企業においては、その財政状態を明らかにするため、全ての資産、資本及び負債の増減及び異動を、その発生の事実に基づき、かつ、適当な区分及び配列の基準並びに一定の評価基準に従って、整理しなければならない（法第20条第2項）。
- 2 資産勘定においては資産の、資本勘定においては資本の、負債勘定においては負債のそれぞれの増減及び異動並びに現在高を明らかにする（令第16条第3項）。

3 資産、資本及び負債は、総額によって記載することを原則とし、資産の項目と資本又は負債の項目とを相殺することによってその全部又は一部を除去してはならない。

## 第2 資産と資本・負債の均衡

資産の額は、資本の額及び負債の額の合計額に一致しなければならない。

### 第2節 資産勘定

#### 第1 資産の意義

地方公営企業の資産とは、過去の取引又は事象の結果として地方公営企業が支配する資源であって、それにより地方公営企業のサービス提供能力又は将来の経済的便益が期待されるものをいう。

#### 第2 資産勘定の区分

1 資産勘定は、次に掲げる項目に区分する（令第14条）。

(1) 固定資産

(2) 流動資産

(3) 繰延資産

2 固定資産は、次に掲げる項目に区分しなければならないが、各項目は、適当な項目に細分しなければならない（規則第5条第1項）。

(1) 有形固定資産

(2) 無形固定資産

(3) 投資その他の資産

3 有形固定資産、無形固定資産及び投資その他の資産に属する資産は、次のとおりである（規則第5条第2項）。

(1) 有形固定資産

次に掲げる資産（①から⑧までに掲げる資産については、事業の用に供するものに限る。）

① 土地

② 建物及び附属設備

③ 構築物（土地に定着する土木設備又は工作物をいう。）

④ 機械及び装置並びにその他の附属設備

⑤ 船舶及び水上運搬具

⑥ 鉄道車両、自動車その他の陸上運搬具

⑦ 工具、器具及び備品（耐用年数が1年以上のものに限る。）

⑧ リース資産（当該地方公営企業がファイナンス・リース取引におけるリース物件の借主である資産であって、当該リース物件が①から⑦まで及び⑩に掲げるものである場合に限る。）

⑨ 建設仮勘定（②から⑦までに掲げる資産であって、事業の用に供するものを建設した場合における支出した金額及び当該建設の目的のために充当した材料をいう。）

⑩ その他の有形資産であって、有形固定資産に属する資産とすべきもの

(2) 無形固定資産

① 営業権

② 借地権

③ 地上権

④ 特許権

⑤ 商標権

⑥ 実用新案権

⑦ 意匠権

⑧ 鉱業権

⑨ 漁業権

⑩ ソフトウェア

⑪ リース資産（当該地方公営企業がファイナンス・リース取引におけるリース物件の借主である資産であって、当該リース物件が②から⑩まで及び⑫に掲げるものである場合に限る。）

⑫ その他の無形資産であって、無形固定資産に属する資産とすべきもの

(3) 投資その他の資産

① 投資有価証券（1年内（当該事業年度の末日の翌日から起算して1年以内の日をいう。以下同じ。）に満期の到来する有価証券を除く。）

② 出資金

③ 長期貸付金

④ 基金

⑤ 長期前払消費税

⑥ 破産債権、再生債権、更生債権その他これらに準ずる債権（以下「破産更生債権等」という。）であって、1年内に弁済を受けることができないことが明らかなもの

⑦ その他の固定資産であって、投資その他の資産に属する資産とすべきもの

⑧ 有形固定資産若しくは無形固定資産、流動資産又は繰延資産に属しない資産

4 流動資産は、適当な項目に細分しなければならない（規則第5条第3項）。

5 流動資産に属する資産は、次のとおりである（規則第5条第4項）。

① 現金及び預金（1年内に期限の到来しない預金を除く。）

② 売買目的有価証券（時価の変動により利益を得ることを目的として保有する有価証券をいう。以下同じ。）及び1年内に満期の到来する有価証券

③ 受取手形（地方公営企業の通常の業務活動において発生した手形債権（破産更生債権等であって、1年内に弁済を受けることができないことが明らかなものを除く。）をいう。）

④ 未収金（地方公営企業の通常の業務活動において発生した未収金（当該未収金に係る債権が破産更生債権等であって、1年内に弁済を受けることができない

ことが明らかなものである場合における当該未収金を除く。)をいう。)

- ⑤ たな卸資産
  - ⑥ 前払金（原材料及び商品等の購入のための前払金（当該前払金に係る債権が破産更生債権等であって、1年以内に弁済を受けることができないことが明らかなものである場合における当該前払金を除く。）をいう。）
  - ⑦ 前払費用であって、1年以内に費用となるべきもの
  - ⑧ 未収収益であって、1年内に対価の支払を受けるべきもの
  - ⑨ その他の資産であって、1年以内に現金化することができるものと認められるもの
- 6 鉄道事業については、鉄道に係る災害による損失が多額であってその全額を当該災害の生じた事業年度において負担することが困難な場合には、その損失相当額の全部又は一部を繰延資産として整理することができる（令第25条第1項）。
- 7 固定資産のうち残存耐用年数が1年以下となったものも流動資産とせず固定資産に含ませ、たな卸資産のうち恒常在庫品として保有するもの又は余剰品として長期間にわたって所有するものも固定資産とせず流動資産に含ませる。
- 8 資産勘定の各項目は、当該項目に係る資産を示す適当な名称を付さなければならない（規則第5条第5項）。

### 第3節 資本勘定

#### 第1 資本の意義

地方公営企業の資本とは、地方公営企業の業務を確実に実施するために拠出された財産的基礎及びその業務に関連し発生した剰余金から構成されるものであって、資産の額から負債の額を控除した額に相当するものをいう。

#### 第2 資本勘定の区分

- 1 資本勘定は、次に掲げる項目に区分する（令第15条第1項）。
- (1) 資本金
  - (2) 剰余金
- 2 剰余金は、次に掲げる項目に区分し、各項目は、適当な項目に細分しなければならない（令第15条第1項、規則第6条第1項）。
- (1) 資本剰余金
  - (2) 利益剰余金
- 3 資本剰余金及び利益剰余金に属する剰余金は、次のとおりである（規則第6条第2項及び第3項）。
- (1) 資本剰余金
    - ① 再評価積立金
    - ② 受贈財産評価額
    - ③ 寄附金（非償却資産（償却資産以外の固定資産をいう。以下同じ。）の取得又は改良に充てるためのものに限る。）
    - ④ その他の剰余金であって、資本剰余金に属する剰余金とすべきもの
  - (2) 利益剰余金

① 積立金

② 未処分利益剰余金

4 剰余金の各項目は、当該項目に係る剰余金を示す適当な名称を付さなければならない（規則第6条第4項）。

#### 第4節 負債勘定

##### 第1 負債の意義

地方公営企業の負債とは、過去の取引又は事象に起因する現在の義務であって、その履行が地方公営企業に対して、将来、サービスの提供又は経済的便益の減少を生じさせるものをいい、法律上の債務に限定されるものではない。

##### 第2 負債勘定の区分

1 負債勘定は、次に掲げる項目に区分し、各項目は、適当な項目に細分しなければならない（令第15条第2項、規則第7条第1項）。

(1) 固定負債

(2) 流動負債

(3) 繰延収益

2 固定負債及び流動負債に属する負債は、次のとおりである（規則第7条第2項及び第3項）。

(1) 固定負債

① 建設若しくは改良に要する経費又は地方債に関する省令（平成18年総務省令第54号）第12条に規定する公営企業の建設又は改良に要する経費に準ずる経費（以下「建設改良費等」という。）の財源に充てるために起こした企業債（1年内に償還期限の到来するものを除く。②において同じ。）

② ①以外の企業債

③ 建設改良費等の財源に充てるためにした一般会計又は他の特別会計からの長期借入金（1年内に返済期限の到来するものを除く。④において同じ。）

④ ③以外の一般会計又は他の特別会計からの長期借入金

⑤ 引当金（資産に係る引当金及び（2）⑪に掲げる引当金を除く。）

⑥ ファイナンス・リース取引におけるリース債務であって、（2）⑫に掲げるもの以外のもの

⑦ その他の負債であって、流動負債又は繰延収益に属しないもの

(2) 流動負債

① 一時借入金

② 建設改良費等の財源に充てるために起こした企業債（1年内に償還期限の到来するものに限る。③において同じ。）

③ ②以外の企業債

④ 建設改良費等の財源に充てるためにした一般会計又は他の特別会計からの長期借入金（1年内に返済期限の到来するものに限る。⑤において同じ。）

⑤ ④以外の一般会計又は他の特別会計からの長期借入金



- ⑥ 未払金（地方公営企業の通常の業務活動において発生した未払金をいう。）
  - ⑦ 地方公営企業の通常の業務活動に関連して発生した未払金又は預り金であって、一般の取引慣行として発生後短期間に支払われるもの
  - ⑧ 未払費用で1年内に対価の支払をすべきもの
  - ⑨ 前受金（受注品等に対する前受金をいい、工事負担金等を除く。）
  - ⑩ 前受収益で1年内に収益となるべきもの
  - ⑪ 引当金（資産に係る引当金及び1年内に使用されないと認められるものを除く。）
  - ⑫ ファイナンス・リース取引におけるリース債務であって、1年内に期限が到来するもの
  - ⑬ その他の負債であって、1年内に支払われ、又は返済されると認められるもの
- 3 繰延収益に属する負債は、償却資産の取得又は改良に充てるための補助金、負担金その他これらに類するもの（以下「補助金等」という。）の交付を受けた場合におけるその交付を受けた金額に相当する額、及び償却資産の取得又は改良に充てるために起こした企業債の元金の償還に要する資金に充てるため一般会計又は他の特別会計から繰入れを行った場合におけるその繰入金額であり、長期前受金勘定をもって整理する（令第26条第1項、規則第7条第4項、第21条第1項及び第3項）。
- 4 非償却資産の取得又は改良に充てるための補助金等の交付を受けた場合におけるその交付を受けた金額に相当する額、及び非償却資産の取得又は改良に充てるために起こした企業債の元金の償還に要する資金に充てるため一般会計又は他の特別会計から繰入れを行った場合におけるその繰入金額は、資本剰余金に属する。
- 5 負債勘定の各項目は、当該項目に係る負債を示す適当な名称を付さなければならない（規則第7条第5項）。

## 第4章 資産に関する事項

### 第1節 資産の評価

#### 第1 取得原価主義

- 1 資産については、原則としてその取得原価又は出資した金額をもって帳簿価額としなければならない（規則第8条第1項）。
- 2 取得原価とは、資産の取得又は製造等のために要した金額のことをいい、資産の種類や取得の形態に応じて算定方法が異なる。
- 3 有形固定資産の取得原価は、原則として当該資産の引取費用等の付随費用を含めて算定した金額とする。
- 4 譲与、贈与その他無償で取得した資産については、公正な評価額をもって取得原価とする（規則第8条第2項）。

#### 第2 資産の評価

- 1 資産（たな卸資産及び満期保有目的の債券（満期まで所有する意図をもって保有する債券をいう。以下同じ。）以外の有価証券を除く。）であって、事業年度の末日

における時価がその時の帳簿価額より著しく低いものであり、当該資産の時価がその時の帳簿価額まで回復すると認められるものを除いたものは、事業年度の末日において、帳簿価額として同日における時価を付し、強制評価減を行わなければならない（規則第8条第3項第1号）。

- 2 規則第8条第3項第1号の「その時の帳簿価額」とは、強制評価減をする直前の帳簿価額をいい、「時価がその時の帳簿価額より著しく低い」場合に当たるかどうかの判断は、時価が帳簿価額の50%程度に相当する額以下の額に低下しているか否かを基本とする。
- 3 償却資産の帳簿価額は、帳簿原価から既に行った減価償却累計額を控除した額とする（規則第8条第4項）。
- 4 償却資産について1又は第3の1に定める価格を帳簿価額とした場合には、当該償却資産の事業年度の末日における帳簿原価についても当該価格とされたものとする（規則第8条第5項）。

### 第3 減損会計

- 1 固定資産であって、事業年度の末日において予測することができない減損が生じたもの又は減損損失を認識すべきものは、その時の帳簿価額から当該生じた減損による損失又は認識すべき減損損失の額を減額した額を帳簿価額として付し、減損処理を行わなければならない（規則第8条第3項第2号）。
- 2 以下に用いる用語の意味は、次のとおりである。
  - (1) 固定資産又は固定資産グループの減損 固定資産又は固定資産グループの収益性の低下により投資額の回収が見込めなくなった状態その他固定資産の将来の経済的便益が著しく減少した状態をいう。
  - (2) 固定資産グループ 複数の固定資産が一体となってキャッシュ・フローを生み出す場合における当該固定資産の集まりであって最小のものをいう。
  - (3) 回収可能価額 固定資産又は固定資産グループの正味売却価額と使用価値のいずれか高い方の金額をいう。
  - (4) 正味売却価額 固定資産又は固定資産グループの時価から処分費用見込額を控除して算定される金額をいう。
  - (5) 時価 公正な評価額をいう。通常、それは観察可能な市場価格をいい、市場価格が観察できない場合には合理的に算定された価額をいう。
  - (6) 使用価値 固定資産又は固定資産グループの継続的使用と使用後の処分によって生ずると見込まれる将来キャッシュ・フローの現在価値をいう。
  - (7) 共用資産 複数の固定資産又は固定資産グループの将来キャッシュ・フローの生成に寄与する固定資産をいう。
- 3 規則第41条第1号の「減損の兆候」とは、固定資産又は固定資産グループに減損が生じている可能性を示す事象をいい、例として次の事象が考えられる。
  - (1) 固定資産又は固定資産グループが使用されている業務活動から生ずる損益又はキャッシュ・フローが、継続してマイナスとなっているか、あるいは、継続してマ

イナスとなる見込みであること

(2) 固定資産又は固定資産グループが使用されている範囲又は方法について、当該固定資産又は固定資産グループの回収可能価額を著しく低下させる変化が生じたか、あるいは、生ずる見込みであること

(3) 固定資産又は固定資産グループが使用されている事業に関連して、経営環境が著しく悪化したか、あるいは、悪化する見込みであること

(4) 固定資産又は固定資産グループの市場価格が著しく下落したこと

4 減損の兆候がある場合には、当該固定資産又は固定資産グループについて、減損損失を認識するかどうかの判定を行う。減損の兆候がある固定資産又は固定資産グループについての減損損失を認識するかどうかの判定は、固定資産又は固定資産グループから得られる割引前将来キャッシュ・フローの総額と帳簿価額を比較することによって行い、固定資産又は固定資産グループから得られる割引前将来キャッシュ・フローの総額が帳簿価額を下回る場合には、減損損失を認識する。

5 将来キャッシュ・フローの見積りに当たっては、次に定めるところによる。

(1) 減損損失を認識するかどうかを判定するために割引前将来キャッシュ・フローを見積もる期間は、固定資産の経済的残存使用年数又は固定資産グループ中の主要な償却資産（固定資産グループを構成する償却資産のうち将来キャッシュ・フロー生成能力にとって最も重要なものをいう。）の経済的残存使用年数とする。

(2) 業務活動から生ずる損益又はキャッシュ・フローには、経常費用に対する一般会計又は他の特別会計からの繰入金等を含む。当該繰入金等の額は、当該事業年度の直前3事業年度における平均額によることとし、これにより難しい場合は合理的に見込まれる額とする。

(3) 減損損失を認識するかどうかの判定に際して見積られる将来キャッシュ・フロー及び使用価値の算定において見積られる将来キャッシュ・フローは、当該地方公営企業に固有の事情を反映した合理的で説明可能な仮定及び予測に基づいて見積もる。

(4) 将来キャッシュ・フローの見積りに際しては、固定資産又は固定資産グループの現在の使用状況及び合理的な使用計画等を考慮する。

(5) 将来キャッシュ・フローの見積金額は、生起する可能性の最も高い単一の金額又は生起しうる複数の将来キャッシュ・フローの金額をそれぞれの確率で加重平均した金額とする。

(6) 固定資産又は固定資産グループに関連して間接的に生ずる支出は、関連する固定資産又は固定資産グループに合理的な方法により配分し、当該固定資産又は固定資産グループの将来キャッシュ・フローの見積りに際し控除する。

(7) 将来キャッシュ・フローには、利息の支払額を含めない。

(8) 使用価値の算定に際して用いられる割引率は、貨幣の時間価値を反映した利率とする。

6 固定資産グループについて認識された減損損失は、帳簿価額に基づく比例配分等

の合理的な方法により、当該固定資産グループの各構成資産に配分する。

7 共用資産がある場合は、次に定めるところによる。

(1) 共用資産に減損の兆候がある場合に、減損の兆候の把握、減損損失を認識するかどうかの判定及び減損損失の測定は、共用資産が関連する複数の固定資産又は固定資産グループに共用資産を加えたより大きな単位で行う。

(2) 共用資産を含むより大きな単位について減損損失を認識するかどうかを判定するに際しては、共用資産を含まない各固定資産又は固定資産グループにおいて算定された減損損失を控除する前の帳簿価額に共用資産の帳簿価額を加えた金額と、割引前将来キャッシュ・フローの総額とを比較する。この場合に、共用資産を加えることによって算定される減損損失の増加額は、原則として、共用資産に配分する。

(3) 共用資産の帳簿価額を当該共用資産に関連する固定資産又は固定資産グループに合理的な基準で配分することができる場合には、共用資産の帳簿価額を各固定資産又は固定資産グループに配分した上で減損損失を認識するかどうかを判定することができる。この場合において、固定資産グループについて認識された減損損失は、帳簿価額に基づく比例配分等の合理的な方法により、共用資産の配分額を含む当該固定資産グループの各構成資産に配分する。

8 減損損失の処理は、次に定めるところによる。

(1) 減損損失を認識すべきであると判定された固定資産又は固定資産グループについては、帳簿価額を回収可能価額まで減額し、原則として当該減額した額を減損損失として当該事業年度の特別損失とする。

(2) 第8章1又は3により長期前受金を計上している固定資産又は固定資産グループの減損処理を行ったときは、当該固定資産又は固定資産グループに係る長期前受金のうち、減損損失に対応する額を償却して、当該償却した額に相当する額を当該事業年度の特別利益に計上する。

#### 第4 たな卸資産の評価

1 たな卸資産については、原則として購入代価又は製造原価に引取費用等の付随費用を加算し、これに個別法、先入先出法又は移動平均法のうちあらかじめ定めた方法を適用して算定した取得原価を帳簿価額として計上しなければならない。

2 たな卸資産の受払は、継続記録法によって行い、個別法によるものを除き、先入先出法又は移動平均法のうちいずれか一の方法によって整理し、かつ、これを継続して適用しなければならない（規則第11条）。

3 たな卸資産であって、事業年度の末日における時価がその時の帳簿価額より低いもの（重要性の乏しいものを除く。）は、事業年度の末日における時価を帳簿価額として付さなければならないが、低価法が義務付けられている（規則第8条第3項第3号）。

4 規則第8条第3項第3号の「重要性の乏しいもの」とは、たな卸資産のうち、事業用の部品や消耗品等の販売活動及び一般管理活動において短期間に消費されるべきものをいい、こうしたたな卸資産の評価は、低価法によらないことができる。

- 5 たな卸資産のうち販売を目的として所有する土地の時価は、地方公共団体の財政の健全化に関する法律施行規則（平成20年総務省令第8号）第4条第2項各号に掲げる方法により算定することができる。当該土地であって売買契約の申込みの勧誘を行っていないものについても同様に算定することができる。
- 6 たな卸資産が毀損、変質又は滅失によりその価値を減少したときは、それらの割合に応じてその帳簿価額を減額しなければならない（規則第10条）。

## 第5 有価証券の評価

- 1 有価証券の取得原価は、購入代価に手数料等の付随費用を加算し、これに平均原価法等の方法を適用して算定した金額とする。
- 2 有価証券は、地方公営企業が保有する目的により、次のように区分し、評価差額等について処理した上、それぞれ区分ごとに定める評価額をもって帳簿価額としなければならない。

### （1） 売買目的有価証券

売買目的有価証券は、時価をもって帳簿価額とし（規則第8条第3項第4号）、評価差額は当該事業年度の損益として処理する。

### （2） 満期保有目的の債券

満期保有目的の債券は、取得原価をもって帳簿価額とする。ただし、満期保有目的の債券を債券金額より低い価額又は高い価額で取得した場合において、取得原価と債券金額との差額の性格が金利の調整と認められるときは、償却原価法（差額に相当する金額を償還期に至るまで毎事業年度一定の方法で加減し、当該加減額を受取利息に含めて処理する方法をいう。以下同じ。）に基づいて算定された価額をもって帳簿価額とする。評価差額は当該事業年度の損失として処理する。

ただし、事業年度の末日における時価がその時の帳簿価額より著しく低いもの（時価がその時の帳簿価額まで回復すると認められるものを除く。）は、事業年度の末日における時価を帳簿価額として付さなければならない（規則第8条第3項第1号）。

### （3） その他有価証券

政策的な目的から保有する有価証券等、売買目的有価証券及び満期保有目的の債券以外の有価証券（以下「その他有価証券」という。）は、時価をもって帳簿価額とし（規則第8条第3項第4号）、評価差額はその全額を資本の部に計上し、翌事業年度の初日において取得原価に洗い替えなければならない。なお、資本の部に計上されるその他有価証券の評価差額については、資本の部に計上される他の剰余金と区分して記載しなければならない。

- 3 有価証券の時価とは、公正な評価額をいい、市場において形成されている取引価格、気配又は指標その他の相場に基づく価格をいう。市場において形成されている取引価格、気配又は指標その他の相場がない場合には、合理的に算定された価額を公正な評価額とし、有価証券の発行会社の財政状態に基づく実質価額も含まれる。

## 第6 債権の評価

- 1 未収金、貸付金等の債権の帳簿価額は、取得原価から貸倒引当金を控除した金額とする。
- 2 貸倒引当金は、債権全体又は同種・同類の債権ごとに、債権の状況に応じて求めた過去の貸倒実績率等合理的な基準により算定する。ただし、貸倒引当金の算定について、他の方法によることがより適当であると認められる場合には、当該方法により算定することができる。
- 3 債権については、その取得原価が債権金額と異なる場合その他相当の理由がある場合には、適正な価格を付すことができる（規則第8条第6項）。これにより、債権を債権金額より低い価額又は高い価額で取得した場合には、償却原価法に基づいて算定された価額を計上することができる。

#### 第7 時価又は適正な価格による評価

- 1 事業年度の末日における時価がその時の帳簿価額より低い資産については、時価又は適正な価格を付すことができる（規則第8条第7項第1号）。
- 2 その他事業年度の末日においてその時の時価又は適正な価格を付すことが適当な資産については、時価又は適正な価格を付すことができる（規則第8条第7項第2号）。

#### 第2節 その他の事項

##### 第1 固定資産の滅失

- 1 固定資産が滅失し、若しくは償還され、又はこれを譲渡し、撤去し、若しくは廃棄したときは、その都度、それらの割合に応じてその帳簿価額を減額しなければならない（規則第9条第1項）。
- 2 固定資産を撤去した場合において、撤去物件のうち、再使用の可能なものについては、当該撤去物件の帳簿価額以内でこれをたな卸資産に振り替える（規則第9条第2項）。

##### 第2 繰延資産の償却

繰延資産は、当該繰延資産を計上した事業年度の翌事業年度以降5事業年度以内に毎事業年度均等額以上を償却しなければならない（令第25条第2項）。

#### 第5章 負債に関する事項

##### 第1 負債の評価に係る原則的処理

負債については、原則として債務額をもって帳簿価額としなければならない（規則第12条第1項）。

##### 第2 引当金及びその評価

将来の特定の費用又は損失（収益の控除を含む。）であって、その発生が当該事業年度以前の事象に起因し、発生の可能性が高く、かつ、その金額を合理的に見積もることができるものと認められるものは、当該金額を引当金として計上し（規則第22条）、引当金については事業年度の末日において適正な価格を付さなければならない（規則第12条第2項第1号）。

### 第3 退職給付引当金の評価

- 1 退職給付引当金は、企業職員に支給する退職手当に係る事業年度の末日において繰り入れるべき引当金であって、当該地方公営企業において負担すべきものに限る（規則第12条第2項第1号）。
- 2 以下に用いる用語の意味は、次のとおりである。
  - (1) 未認識過去勤務債務 退職給付水準の改訂等に起因して発生した退職給付債務の増加又は減少部分のうち、費用処理（費用の減額処理又は費用を超過して減額した場合の利益処理を含む。）(2)において同じ。）されていないものをいう。
  - (2) 未認識数理計算上の差異 退職給付債務の数理計算に用いた見積数値と実績との差異及び見積数値の変更等により発生した差異のうち、費用処理されていないものをいう。
- 3 退職給付引当金は、原則として、退職給付債務に未認識過去勤務債務及び未認識数理計算上の差異を加減した額を計上しなければならない。
- 4 退職給付債務の計算に当たっては、原則法（企業職員の退職時に見込まれる退職手当の総額のうち、当該事業年度の末日までに発生していると認められる額を一定の割引率及び予想される退職時から現在までの期間に基づき割り引いて計算する方法をいう。）又は簡便法（当該事業年度の末日において全企業職員（同日における退職者を除く。）が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総額による方法をいう。）のいずれにもよることができる。
- 5 未認識過去勤務債務及び未認識数理計算上の差異は、全企業職員の平均残余勤務期間（各企業職員の当該事業年度の末日から定年退職日（地方公務員法（昭和25年法律第261号）第28条の2第1項に規定する定年退職日をいう。）までの期間を平均した期間をいう。）内の一定事業年度数で均等償却することができる。
- 6 退職給付の支給に関する事務を共同処理するために設立された一部事務組合に加入している地方公共団体の経営する地方公営企業が計上すべき退職給付引当金の額は、当該地方公営企業の退職給付債務から、組合への加入時からの負担金の累積額から既に企業職員に対し退職手当として支給された額の総額を控除した額に組合における積立金の運用益のうち当該地方公営企業へ按分される額を加算した額を控除した額とする。なお、組合への負担金は、拠出時に費用として認識し、退職給付引当金としては計上しない。
- 7 退職給付引当金は、当該地方公営企業において負担すべきものに限るため、一般会計又は他の特別会計において企業職員の退職手当を全額負担することとしている場合などにおいては、退職給付引当金を計上することを要しない。この場合においては、その旨を注記する（規則第37条第1項第3号）。

### 第4 その他の引当金及びその評価

- 1 引当金として計上すべきものは、第3の退職給付引当金のほか、修繕引当金、特別修繕引当金、賞与引当金等が想定される。これらの引当金についても、退職給付引当金と同様、当該地方公営企業において負担すべきものに限るものであり、将来

の費用又は損失を一般会計又は他の特別会計において負担することとしている場合などにおいては、当該引当金を計上することを要しない。また、計上額の算定方法は注記する（規則第37条第1項第3号）。

2 修繕引当金（企業の所有する設備等について、毎事業年度行われる通常の修繕が何らかの理由で行われなかった場合において、その修繕に備えて計上される引当金をいう。）は、修繕が事業の継続に不可欠な場合等、修繕の必要性が当該事業年度において確実に見込まれるものに限り計上する。

3 特別修繕引当金（数事業年度ごとに定期的に行われる特別の大修繕に備えて計上される引当金をいう。）は、法令上の義務付けがある等修繕費の発生が合理的に見込まれるものに限り計上する。

#### 第5 払込みを受けた金額が債務額と異なる企業債の評価

1 払込みを受けた金額が債務額と異なる企業債については、事業年度の末日において適正な価格を付さなければならない（規則第12条第2項第2号）。

2 企業債に係る払込みを受けた金額と債務額との差額は、償却原価法により、利息見合いとしてこれを払込みを受けた金額に増額又は減額していく。

#### 第6 その他の負債の評価

事業年度の末日においてその時の時価又は適正な価格を付すことが適当な負債については、事業年度の末日においてその時の時価又は適正な価格を付すことができる（規則第12条第3項）。

### 第6章 減価償却

#### 第1 総則

償却資産については、毎事業年度減価償却を行う。ただし、償却資産のうち管理者の定めるものにあつては、取替資産として計理することができる（規則第13条）。

#### 第2 固定資産の減価償却の方法

1 償却資産のうち有形固定資産の減価償却は、規則別表第2号に定める種類の区分ごとに定額法又は定率法（平成10年4月1日以後に取得した建物は定額法）によって行うものとし、無形固定資産の減価償却は、定額法によって行う（規則第14条第1項）。

2 取替資産の減価償却は、取替法によって行うことができる（規則第14条第2項）。

3 法第2条第1項各号に掲げる事業及び病院事業以外の事業の有形固定資産の減価償却について、1により難い特別の理由があるときは、管理者は、別に減価償却の方法を定めることができるが、この場合における減価償却の方法は、当該有形固定資産の種類、構造、属性、使用状況等から、当該有形固定資産の減価償却に適合する方法でなければならない（規則第14条第3項）。

4 事業年度の末日において生じた予測することができない減損による損失又は認識すべき減損損失の額を減額した固定資産については、当該損失の額を控除した帳簿原価又は帳簿価額に基づき減価償却を行う（規則第8条第3項第2号及び第5項）。



### 第3 有形固定資産の減価償却額

1 償却資産のうち有形固定資産の各事業年度の減価償却額は、定額法によって行う場合にあつては、当該有形固定資産の当該事業年度開始の時における帳簿原価から当該帳簿原価の100分の10に相当する金額を控除した金額に、定率法によって行う場合にあつては、当該有形固定資産の当該事業年度開始の時における帳簿価額に、それぞれ当該有形固定資産について規則別表第2号に定める耐用年数（以下「法定耐用年数」という。）に応じ、規則別表第4号の償却率を乗じて算出した金額とする（規則第15条第1項本文）。

有形固定資産の減価償却額は、当該有形固定資産の帳簿原価から当該帳簿原価の100分の5に相当する金額を控除した金額から前事業年度までにおいて行った減価償却累計額を控除した金額を超えることはできない（規則第15条第1項ただし書）。

2 地方公営企業の経営の健全性を確保するため必要がある場合においては、償却資産のうち、直接その営業の用に供する有形固定資産の各事業年度の減価償却額は、1により算出した金額に、100分の50を超えない範囲内において企業管理規程で定めた率を乗じて算出した金額を加えた金額とすることができる（規則第15条第2項）。

3 償却資産である有形固定資産で、その帳簿価額が帳簿原価の100分の5に相当する金額に達した規則第15条第3項各号に掲げるものが、なお事業の用に供されている場合においては、当該有形固定資産について、その帳簿原価の100分の5に相当する金額に達した事業年度の翌事業年度から当該有形固定資産が使用不能となると認められる事業年度までの各事業年度において、その帳簿価額が1円に達するまで減価償却を行うことができ、この場合における当該有形固定資産の各事業年度の減価償却額は、帳簿原価の100分の5に相当する金額から1円を控除した金額を、帳簿原価の100分の5に相当する金額に達した事業年度の翌事業年度から使用不能となると認められる事業年度までの年数で除して得た金額とする（規則第15条第3項）。

4 償却資産のうち有形固定資産の減価償却について、法定耐用年数により難い特別の理由として次に掲げる事由のいずれかに該当するときは、管理者は、当該有形固定資産の使用可能期間をもって耐用年数とすることができる（規則第15条第4項）。

(1) 当該有形固定資産の材質又は製作方法がこれと種類及び構造を同じくする他の償却資産の通常材質又は製作方法と著しく異なることにより、その使用可能期間が法定耐用年数に比して著しく短いこと

(2) 当該有形固定資産の存する地盤が隆起し、又は沈下したことにより、その使用可能期間が法定耐用年数に比して著しく短いこととなったこと

(3) 当該有形固定資産が陳腐化したことにより、その使用可能期間が法定耐用年数に比して著しく短いこととなったこと

- (4) 当該有形固定資産がその使用される場所の状況に起因して著しく腐食したことにより、その使用可能期間が法定耐用年数に比して著しく短いこととなったこと
  - (5) 当該有形固定資産が通常の修理又は手入れをしなかったことに起因して著しく損耗したことにより、その使用可能期間が法定耐用年数に比して著しく短いこととなったこと
  - (6) その他(1)から(5)までに掲げる事由に準じる事由により、当該有形固定資産の使用可能期間が法定耐用年数に比して著しく短いこと又は短いこととなったこと
- 5 各事業年度の中途において取得した有形固定資産の減価償却については、1に準じ使用の当月又は翌月から月数に応じて行うことを妨げない(規則第15条第5項)。
- 6 償却資産のうち有形固定資産の償却額に相当する金額は、当該資産の価額を減額する場合を除くほか、減額してはならない(規則第15条第6項)。
- 7 償却資産のうち有形固定資産を一体として減価償却を行う場合で当該有形固定資産を撤去して、それに対応する減価償却累計額を減額するときの額は、撤去の直前の事業年度末の減価償却累計額に、当該撤去資産の価額の同事業年度末において減価償却の対象となる有形固定資産の価額の総額に対する割合を乗じて算出する(規則第15条第7項)。

#### 第4 無形固定資産の減価償却額

- 1 償却資産のうち無形固定資産の各事業年度の減価償却額は、当該無形固定資産の当該事業年度開始の時における帳簿原価に規則別表第3号に定める耐用年数に応じ規則別表第4号に定める償却率を乗じて算出した金額とする(規則第16条第1項)。
- 2 地方公営企業の経営の健全性を確保するため必要がある場合においては、償却資産のうち、直接その営業の用に供する無形固定資産の各事業年度の減価償却額は、1により算出した金額に、100分の50を超えない範囲内において企業管理規程で定めた率を乗じて算出した金額を加えた金額とすることができる(規則第16条第2項において準用する規則第15条第2項)。
- 3 規則別表第3号に定める耐用年数により難い特別の理由として、第3の4の(1)から(6)までに掲げる事由に準じる事由のいずれかに該当するときは、管理者は、当該無形固定資産の使用可能期間をもって耐用年数とすることができる(規則第16条第3項において準用する規則第15条第4項)。
- 4 各事業年度の中途において取得した無形固定資産の減価償却については、1に準じ取得の当月又は翌月から月数に応じて行うことを妨げない(規則第16条第4項)。

#### 第5 投資その他の資産の減価償却

償却資産のうち投資その他の資産の各事業年度の減価償却は、その資産の種類に従い、有形固定資産又は無形固定資産の例により行わなければならない(規則第1

8条)。

## 第7章 消費税及び地方消費税の整理等

### 第1 消費税及び地方消費税の整理

消費税法（昭和63年法律第108号）第9条第1項の規定により消費税を納める義務が免除される者を除き、同法第2条第1項に規定する課税資産の譲渡等、課税貨物又は課税仕入れに係る消費税及び地方消費税に相当する額は、仮払消費税及び地方消費税勘定又は仮受消費税及び地方消費税勘定をもって整理する（規則第19条）。

### 第2 資産に係る控除対象外消費税額

- 1 資産に係る控除対象外消費税額（消費税法第19条第1項に規定する課税期間につき同法第30条第1項の規定の適用を受ける場合で、同条第2項に規定する課税仕入れ等の税額のうち、同条第1項の規定による控除をすることができない額で資産に係るものの合計額をいう。）が生じた場合においては、当該控除対象外消費税額の全部又は一部を長期前払消費税勘定をもって、固定資産勘定に整理することができる（規則第5条第2項第3号ホ及び第20条第1項）。
- 2 1により整理した長期前払消費税勘定は、当該長期前払消費税勘定を設けた事業年度の翌事業年度以降20事業年度以内に毎事業年度均等額以上を償却しなければならない（規則第20条第2項）。

## 第8章 長期前受金

- 1 償却資産の取得又は改良に充てるための補助金等をもって償却資産を取得し又は改良した場合においては、当該補助金等の相当額を、長期前受金勘定をもって繰延収益として整理しなければならない（令第26条第1項、規則第7条第4項及び第21条第1項）。
- 2 長期前受金勘定をもって繰延収益に整理した補助金等の額は、当該補助金等をもって取得し又は改良した償却資産の減価償却若しくは除却を行い、又は減損損失等を認識して当該償却資産の帳簿価額を減額する場合において、当該償却資産の減価償却費若しくは残存価額又は帳簿価額を減額した額に相当する額にその直前における当該償却資産の帳簿価額に対する直前における当該償却資産に係る長期前受金の額の割合を乗じて得た額を償却しなければならない（令第26条第2項、規則第21条第2項）。
- 3 償却資産の取得又は改良に充てるために発行した企業債の元金の償還に要する資金（当該資金に係る企業債の元金の償還に要する資金を含む。）に充てるため、一般会計又は他の特別会計から繰入れを行った場合は、当該繰入金の額についても、1及び2の補助金等の例により整理する（規則第21条第3項本文）。

ただし、当該償却資産の各事業年度の減価償却額と当該一般会計又は他の特別会計からの繰入金の額との差額が重要でないときは、この限りでない（規則第21条

第3項ただし書)。

## 第9章 リース取引に係る会計処理

### 第1 リース取引の会計処理

ファイナンス・リース取引については、通常の売買取引に係る方法に準じて会計処理を行い、オペレーティング・リース取引については、通常の賃貸借取引に係る方法に準じて会計処理を行う。

ただし、次のいずれかに該当するときは、事務負担の軽減の観点から、ファイナンス・リース取引であっても、通常の賃貸借取引に係る方法に準じて会計処理を行うことができる(規則第55条)。

- (1) 所有権移転外ファイナンス・リース取引(ファイナンス・リース取引のうち、リース契約上の諸条件に照らしてリース物件の所有権が借主に移転すると認められないものをいう。以下同じ。)におけるリース物件の借主が法第2条第1項各号に掲げる事業であって、令第8条の2各号に掲げる事業以外のもの(管理者を置かないことができる企業)であるとき
- (2) リース物件の重要性が乏しいものであるとき

### 第2 リース資産の減価償却

- 1 所有権移転ファイナンス・リース取引(ファイナンス・リース取引のうち、リース契約上の諸条件に照らしてリース物件の所有権が借主に移転すると認められるものをいう。)に係るリース資産の減価償却費は、自己所有の固定資産に適用する減価償却の方法と同一の方法により算定する。
- 2 所有権移転外ファイナンス・リース取引に係るリース資産の減価償却は、定額法によって行い、原則として、リース期間を耐用年数とし、残存価額を零として減価償却費を算定する(規則第17条)。

## 第10章 キャッシュ・フロー計算書

### 第1 会計に関する書類としてのキャッシュ・フロー計算書

法第25条の予算に関する説明書として予定キャッシュ・フロー計算書が、法第30条第1項の決算に併せて提出しなければならない書類及び同条第6項の決算を議会の認定に付するに当たって併せて提出しなければならない書類としてキャッシュ・フロー計算書が、それぞれ定められている(令第17条の2第1項第2号、令第23条)。

### 第2 表示区分

- 1 予定キャッシュ・フロー計算書等(予定キャッシュ・フロー計算書及びキャッシュ・フロー計算書をいう。以下同じ。)には、業務活動によるキャッシュ・フロー、投資活動によるキャッシュ・フロー及び財務活動によるキャッシュ・フローの区分を設けなければならない。
- 2 業務活動によるキャッシュ・フローの区分には、地方公営企業の通常の業務活動

の実施に係る資金の状態を表すため、サービスの提供等による収入、原材料、商品又はサービスの購入による支出等、投資活動及び財務活動以外の取引によるキャッシュ・フローを記載する。

- 3 投資活動によるキャッシュ・フローの区分には、将来に向けた運営基盤の確立のために行われる投資活動に係る資金の状態を表すため、地方公営企業の通常の業務活動の実施の基礎となる固定資産の取得及び売却、投資資産の取得及び売却等によるキャッシュ・フローを記載する。
- 4 財務活動によるキャッシュ・フローの区分には、増減資による資金の収入・支出及び借入れ・返済による収入・支出等、資金の調達及び返済によるキャッシュ・フローを記載する。
- 5 国又は他の会計から交付される補助金等については、固定資産の取得又は改良に充てるためのものは投資活動によるキャッシュ・フローに、それ以外のものは業務活動によるキャッシュ・フローに区分する。
- 6 サービスの提供等により取得した手形の割引による収入等、業務活動に係る債権・債務から生ずるキャッシュ・フローは、業務活動によるキャッシュ・フローの区分に表示する。

### 第3 資金の範囲

予定キャッシュ・フロー計算書等が対象とする資金の範囲は、予定貸借対照表等（令第17条の2第1項第6号に掲げる予定貸借対照表及び法第30条第7項に規定する貸借対照表をいう。以下同じ。）における現金・預金と同範囲とする。

## 第11章 会計に関する書類における表示

### 第1節 損益の表示

#### 第1 営業損益金額

- 1 営業収益から営業費用を減じて得た額（以下「営業損益金額」という。）は、営業利益金額として表示しなければならない（規則第24条第1項）。
- 2 営業損益金額が零未満である場合には、零から営業損益金額を減じて得た額を営業損失金額として表示しなければならない（規則第24条第2項）。

#### 第2 経常損益金額

- 1 営業損益金額に営業外収益を加えて得た額から営業外費用を減じて得た額（以下「経常損益金額」という。）は、経常利益金額として表示しなければならない（規則第25条第1項）。
- 2 経常損益金額が零未満である場合には、零から経常損益金額を減じて得た額を経常損失金額として表示しなければならない（規則第25条第2項）。

#### 第3 当年度純損益金額

- 1 経常損益金額に特別利益を加えて得た額から特別損失を減じて得た額（以下「当年度純損益金額」という。）は、当年度純利益金額として表示しなければならない（規則第26条第1項）。

2 当年度純損益金額が零未満である場合には、零から当年度純損益金額を減じて得た額を当年度純損失金額として表示しなければならない（規則第26条第2項）。

## 第2節 資産又は負債の表示

### 第1 資産に係る引当金の表示

1 各資産に係る引当金は、当該各資産の項目に対する控除項目として、貸倒引当金その他当該引当金の設定目的を示す名称を付した項目をもって表示しなければならない。

ただし、有形固定資産、無形固定資産、投資その他の資産又は流動資産の区分に応じ、これらの資産に対する控除項目として一括して表示することを妨げない（規則第28条第1項）。

2 各資産に係る引当金は、当該各資産の帳簿価額から直接控除し、その控除して得た額を当該各資産の帳簿価額として表示することができる（規則第28条第2項）。

### 第2 有形固定資産に対する減価償却累計額の表示

1 各有形固定資産に対する減価償却累計額は、当該各有形固定資産の項目に対する控除項目として、減価償却累計額の項目をもって表示しなければならない。

ただし、これらの有形固定資産に対する控除項目として一括して表示することを妨げない（規則第29条第1項）。

2 各有形固定資産に対する減価償却累計額は、当該各有形固定資産の金額から直接控除し、その控除して得た額を当該各有形固定資産の金額として表示することができる。

ただし、当該減価償却累計額を予定貸借対照表等に注記しなければならない（規則第29条第2項）。

### 第3 有形固定資産に対する減損損失累計額の表示

1 各有形固定資産に対する減損損失累計額は、当該各有形固定資産の帳簿価額から直接控除し、その控除して得た額を当該各有形固定資産の帳簿価額として表示しなければならない（規則第30条第1項）。

2 各有形固定資産に対する減損損失累計額は、当該各有形固定資産の項目に対する控除項目として、減損損失累計額の項目をもって表示することができる。

ただし、これらの有形固定資産に対する控除項目として一括して表示することを妨げない（規則第30条第2項）。

### 第4 無形固定資産の表示

各無形固定資産に対する減価償却累計額及び減損損失累計額は、当該各無形固定資産の帳簿価額から直接控除し、その控除して得た額を当該各無形固定資産の帳簿価額として表示しなければならない（規則第31条）。

### 第5 投資その他の資産の表示

各投資その他の資産に対する減価償却累計額及び減損損失累計額は、その資産の種類に従い、有形固定資産又は無形固定資産の表示に関する規定の例により表示しなければならない（規則第32条）。

## 第6 繰延資産の表示

各繰延資産を償却した額の累計額は、当該各繰延資産の帳簿価額から直接控除し、その控除して得た額を当該各繰延資産の帳簿価額として表示しなければならない（規則第33条）。

## 第7 長期前受金に対する収益化累計額の表示

1 各長期前受金を償却した額の累計額は、当該各長期前受金の項目に対する控除項目として、収益化累計額の項目をもって表示しなければならない。

ただし、これらの長期前受金に対する控除項目として一括して表示することを妨げない（規則第34条第1項）。

2 各長期前受金を償却した額の累計額は、当該各長期前受金の帳簿価額から直接控除し、その控除して得た額を当該各長期前受金の帳簿価額として表示することができる。

ただし、当該各長期前受金を償却した額の累計額を予定貸借対照表等に注記しなければならない（規則第34条第2項）。

## 第12章 会計に関する書類における注記

### 第1 注記の区分及び注記の方法

1 会計に関する書類には、次に掲げる事項のうちそれぞれ関係するものを注記し、又はこれらの事項を注記した書類を添付しなければならない（規則第35条）。

- (1) 重要な会計方針に係る事項に関する注記
- (2) 予定キャッシュ・フロー計算書等に関する注記
- (3) 予定貸借対照表等に関する注記
- (4) セグメント情報に関する注記
- (5) 減損損失に関する注記
- (6) リース契約により使用する固定資産に関する注記
- (7) 重要な後発事象に関する注記
- (8) その他の注記

2 予定キャッシュ・フロー計算書等、予定損益計算書等又は予定貸借対照表等の特定の項目に関連する注記については、その関連を明らかにしなければならない（規則第36条）。

### 第2 重要な会計方針に係る事項に関する注記

1 重要な会計方針に係る事項に関する注記は、会計に関する書類の作成のために採用している会計処理の基準及び手続並びに表示方法その他会計に関する書類の作成のための基本となる事項であって、次に掲げる事項とする（規則第37条第1項）。

- (1) 資産の評価基準及び評価方法（減損会計に係るものを除く。）
- (2) 固定資産の減価償却の方法
- (3) 引当金の計上方法
- (4) 収益及び費用の計上基準

(5) その他会計に関する書類の作成のための基本となる重要な事項

2 次に掲げる事項は、重要な会計方針に関する注記とする（規則第37条第2項）。

(1) 会計処理の基準又は手続を変更したときにおける当該変更をした旨、当該変更の理由及び当該変更が会計に関する書類に与えている影響の内容

(2) 表示方法を変更したときにおける当該変更の内容

第3 予定キャッシュ・フロー計算書等に関する注記

1 予定キャッシュ・フロー計算書等に関する注記は、重要な非資金取引の内容とする（規則第38条）。

2 非資金取引とは、資金の増加又は減少を伴わない取引であって、かつ、翌事業年度以降のキャッシュ・フローに重要な影響を与えるものをいい、例として次の取引が考えられる。

(1) 現物出資の受入による資産の取得

(2) 資産の交換

(3) ファイナンス・リース取引による資産の取得

(4) PFI契約等による資産の取得

第4 予定貸借対照表等に関する注記

予定貸借対照表等に関する注記は、次に掲げる事項とする（規則第39条）。

(1) 資産が担保に供されている場合における次に掲げる事項

①資産が担保に供されていること

②資産の内容及びその金額

③担保に係る債務の金額

(2) 企業債の償還に要する資金の全部又は一部を一般会計又は他の特別会計において負担することとしている場合には、その内容及び金額

(3) 保証債務、重要な係争事件に係る損害賠償義務その他これらに準ずる債務（予定貸借対照表等の負債の部に計上したものを除く。）があるときは、当該債務の内容及び金額

第5 セグメント情報に関する注記

1 セグメント情報に関する注記は、地方公営企業を構成する一定の単位（以下「報告セグメント」という。）に関する事項であって、次に掲げる事項とする（規則第40条第1項）。

(1) 報告セグメントの概要

(2) 報告セグメントごとの営業収益、営業費用、営業損益金額、経常損益金額、資産、負債その他の項目の金額

2 報告セグメントの区分は、企業管理規程で定める（規則第40条第2項）。

第6 減損損失に関する注記

減損損失に関する注記は、次に掲げる事項とする（規則第41条）。

(1) 減損の兆候が認められた固定資産又は固定資産グループ（減損損失を認識したものを除く。）がある場合における次に掲げる事項



- ①固定資産グループがある場合には、当該固定資産グループに係る固定資産をグループ化した方法
- ②当該固定資産又は固定資産グループの用途、種類、場所その他当該固定資産又は固定資産グループの内容を理解するために必要と認められる事項の概要
- ③認められた減損の兆候の概要
- ④減損損失を認識するに至らなかった理由

(2) 減損損失を認識した固定資産又は固定資産グループがある場合における次に掲げる事項

- ①固定資産グループがある場合には、当該固定資産グループに係る固定資産をグループ化した方法
- ②当該固定資産又は固定資産グループの用途、種類、場所その他当該固定資産又は固定資産グループの内容を理解するために必要と認められる事項の概要
- ③減損損失を認識するに至った経緯
- ④減損損失の金額及び主な固定資産の種類ごとの当該金額の内訳
- ⑤回収可能価額が正味売却価額の場合にはその旨及び時価の算定方法、回収可能価額が使用価値の場合にはその旨及び割引率

#### 第7 リース契約により使用する固定資産に関する注記

リース契約により使用する固定資産に関する注記は、次に掲げる事項とする（規則第42条）。

- (1) ファイナンス・リース取引におけるリース物件の借主である地方公営企業が当該ファイナンス・リース取引について通常の売買取引に係る方法に準じて会計処理を行っていない場合における当該ファイナンス・リース取引に係る当該事業年度の末日における未経過リース料相当額
- (2) オペレーティング・リース取引（リース契約に基づく期間の中途において当該リース契約を解除することができるものを除く。）に係る当該事業年度の末日における未経過リース料相当額

#### 第8 重要な後発事象に関する注記

- 1 重要な後発事象に関する注記は、当該事業年度の末日の翌日以後において、翌事業年度以降の財産、損益又はキャッシュ・フローの状況に重要な影響を及ぼす事象が発生した場合における当該事象に関する事項とする（規則第43条）。
- 2 重要な後発事象の例としては、次の事象が考えられる。
  - (1) 地方公営企業の主要な業務の改廃
  - (2) 国又は他の会計からの財源措置の重大な変更
  - (3) 火災、出水等による重大な損害の発生

#### 第9 その他の注記

その他の注記は、第2から第8までに掲げるもののほか、予定キャッシュ・フロー計算書等、予定貸借対照表等又は予定損益計算書等により地方公営企業の財産、損益又はキャッシュ・フローの状況を正確に判断するために必要な事項とする（規

則第44条)。

### 第13章 新会計基準移行に係る経過措置

#### 第1 繰延勘定の廃止に伴う経過措置

最初適用事業年度（地方公営企業法施行令等の一部を改正する政令（平成24年政令第20号。以下「改正政令」という。）による改正後の令及び地方公営企業法施行規則等の一部を改正する省令（平成24年総務省令第6号。以下「改正省令」という。）による改正後の規則（以下「新規則」という。）の規定が最初に適用される事業年度をいう。以下同じ。）の前事業年度の末日における繰延勘定については、最初適用事業年度の初日以後においても、なお従前の例による（改正政令附則第3条）。当該繰延勘定は、従来どおり償却しなければならない。

ただし、改正省令による改正前の規則第10条の2の規定により繰延勘定として整理されている控除対象外消費税額は、長期前払消費税勘定をもって、固定資産勘定に整理し、なお従前の例により償却しなければならない（改正省令附則第3条）。

#### 第2 引当金に関する経過措置

1 最初適用事業年度の前事業年度の末日において計上されている引当金のうち、修繕引当金及び特別修繕引当金に相当するものについては、新規則第22条の規定にかかわらず、なお従前の例により取り崩すことができる（改正省令附則第4条）。

2 最初適用事業年度の初日において新規則第22条の規定により計上すべき退職給付引当金に相当する額は、一括して最初適用事業年度の特別損失とする。

ただし、当該地方公営企業の財政状態及び経営成績等を勘案し、その事業の運営上必要と考えられる場合には、最初適用事業年度以降15事業年度を限度として、全企業職員の平均残余勤務期間内の一定事業年度数で均等に分割して計上することができる（改正省令附則第5条第1項）。この場合には、その旨を注記する（新規則第37条第1項第3号）。

3 最初適用事業年度の前事業年度の末日において計上されている退職給付引当金に相当する引当金は、最初適用事業年度の初日において、新規則第22条の規定により計上する退職給付引当金となる（改正省令附則第5条第2項）。

#### 第3 みなし償却制度の廃止に伴う経過措置

1 最初適用事業年度の前事業年度の末日において、償却資産の取得又は改良に充てるための補助金等で現に資本剰余金として整理されている額については、原則として、（1）から（3）に掲げる区分に応じ、それぞれに定めるところにより整理する。

（1）最初適用事業年度の前事業年度の末日における償却資産の帳簿価額（旧みなし償却規定（改正省令による改正前の規則第8条第4項又は第9条第3項の規定をいう。以下同じ。）を適用して減価償却を行っていた場合には、帳簿原価から同日以前に旧みなし償却規定を適用しなかったとしたならば行っていた減価償却累計額を控除して得た額）に当該償却資産の取得に要した金額に相当する金額及び改良費

の額に相当する額の合算額に対するこれらの費用に充てられた補助金等の金額の割合を乗じて得た額 長期前受金として繰延収益に整理（改正政令附則第4条、改正省令附則第6条第1項）

(2) 最初適用事業年度の前事業年度の末日以前に旧みなし償却規定を適用して減価償却を行っていた償却資産の、同日以前に旧みなし償却規定を適用していなかったならば行っていた減価償却累計額から既に行った減価償却累計額を控除して得た額 資本剰余金の額から減額（資本剰余金の額を控除して得た額が零を超える場合は、当該超える額を利益剰余金から減額）（改正省令附則第6条第2項及び第3項）

(3) 最初適用事業年度の前事業年度の末日以前に旧みなし償却規定を適用しないで減価償却を行っていた償却資産の、減価償却累計額から同日以前に旧みなし償却規定を適用したならば行っていた減価償却累計額を控除して得た額 利益剰余金に振替（資本剰余金の額を控除して得た額が零を超える場合は、当該超える額は振り替えない）（改正省令附則第6条第4項及び第5項）

2 1 (2) の場合において、当該償却資産に対する減価償却累計額は、同日以前に旧みなし償却規定を適用していなかったとしたならば行っていた減価償却累計額に相当する額となる。

3 1 の整理は、国庫補助事業等の単位ごとに、当該事業による取得資産をグループ化し、そのグループにより行うことができる。

4 最初適用事業年度の前事業年度の末日以前に取得又は改良した資産と補助金等との対応関係を把握することができない場合においては、最初適用事業年度の前事業年度の末日以前に取得又は改良した全ての資産（補助金等を充てずに取得又は改良したことが明らかな資産は除く。）を対象とした按分等の方法を用いて、補助金等の額を整理する。

5 3 又は 4 に定めるほか、最初適用事業年度の前事業年度の末日以前に交付された償却資産の取得又は改良に充てるための補助金等の額の整理について、他に合理的な方法があるときは、当該方法によることができる。

6 1 から 5 までに定めるところにより整理することがなお困難な事情がある場合は、最初適用事業年度の前事業年度の末日以前に交付された補助金等の額を、引き続き資本剰余金に計上することができる（改正省令附則第6条第7項）。

ただし、最初適用事業年度の初日以後に当該償却資産を償却資産の取得又は改良に充てるための補助金等により改良した場合は、当該改良部分は別個の償却資産とみなし、当該補助金等の額は、長期前受金に計上する。

7 最初適用事業年度の前事業年度の末日において現に資本剰余金に整理されている償却資産の取得又は改良に充てるための補助金等の額のうち、償却資産の取得又は改良に充てるために起こした企業債の元金の償還に要する資金に充てるため、一般会計又は他の特別会計から行った繰入金の額に相当する額は、1 から 6 までの補助金等の例により整理する（改正省令附則第6条第6項本文）。

ただし、最初適用事業年度以降の各事業年度における当該償却資産の減価償却額

と当該減価償却額に応じて償却される当該繰入金に相当する長期前受金の額との差額が重要でないときは、この限りでない（改正省令附則第6条第6項ただし書）。

8 1から7までに定めるところにより整理した場合には、その旨及びその内容を注記する。

9 旧みなし償却規定を適用して減価償却を行っていた償却資産は、最初適用事業年度の初日以後は原則として第6章に定める方法により減価償却を行うことになるが、当該償却資産の取得又は改良に充てるための補助金等について6（7においてその例により整理する場合を含む。）により引き続き資本剰余金として整理する場合は、引き続き旧みなし償却規定を適用して行っていた従前の例により減価償却を行う（改正省令附則第6条第8項）。

ただし、当該償却資産を最初適用事業年度の初日以後に改良した場合には、当該改良部分は別個の償却資産とみなして第6章に定める方法により減価償却を行う。

#### 第4 リース会計に関する経過措置

最初適用事業年度の前事業年度の末日以前にリース契約に基づくリース期間が開始された契約に係る所有権移転外ファイナンス・リース取引の会計処理は、次のいずれかの方法により行う（改正省令附則第7条）。

(1) 最初適用事業年度の初日以後にリース期間が開始されたリース契約に係る取引と同様の扱いとする。この場合、最初適用事業年度の初日までの累積的影響額は特別損失として処理する。

(2) 最初適用事業年度の前事業年度の末日における未経過リース料相当額又は未経過リース料期末残高相当額（未経過リース料相当額から利息相当額を控除して得た額に相当する額をいう。以下同じ。）を取得原価とし、最初適用事業年度の初日に取得したものとしてリース資産に計上する。未経過リース料期末残高相当額を取得原価とした場合、最初適用事業年度の初日以後の残存期間における利息相当額については、その総額をリース期間中の各事業年度に定額で配分することができる。

(3) 引き続き通常の賃貸借取引に係る方法に準じた会計処理を行う。この場合にはその旨を注記しなければならない。