

地方公共団体における財務書類の 作成基準に関する作業部会報告書

平成 26 年 3 月

【目次】

第1章 検討の経緯と地方公会計の整備促進に向けた基本的考え方	1
I はじめに	1
II 地方公会計に関するこれまでの取組	2
III 各地方公共団体における財務書類の作成状況等	2
IV 地方公会計の整備促進に向けた基本的な考え方	4
1 地方公会計整備の意義について	4
2 基準の設定について	4
第2章 本基準の基礎概念	5
I 報告主体	5
II 情報利用者及びそのニーズ	5
III 財務書類の作成目的	6
IV 財務書類の質的特性	6
1 理解可能性の原則	6
2 完全性の原則	6
3 目的適合性の原則	7
4 信頼性の原則	7
5 比較可能性の原則	7
6 重要性の原則	7
V 財務書類の構成要素	7
1 総則	7
(1) 資産	7
(2) 負債	8
(3) 純資産	8
(4) 費用	8
(5) 収益	8
(6) その他の純資産減少原因	8
(7) 財源及びその他の純資産増加原因	8
2 資産・負債アプローチ	9
3 構成要素の認識及び測定	9
VI 財務書類の体系	10
第3章 作成方法	10
I 総則	10
1 財務書類の体系	10
2 作成単位	10
3 会計処理	11
4 作成基準日	11
5 表示単位	11
6 作成手順	11
II 財務書類	11
1 貸借対照表	11
(1) 総則	11
(2) 資産	12
① 総則	12
② 固定資産	12
ア 有形固定資産	14

イ 無形固定資産	16
ウ 投資その他の資産	16
③流動資産	18
(3)負債	19
①総則	19
②固定負債	19
③流動負債	20
(4)純資産	20
①総則	20
②固定資産等形成分	20
③余剰分(不足分)	21
2 行政コスト計算書	21
(1)総則	21
(2)経常費用	21
①総則	21
②業務費用	21
③移転費用	22
(3)経常収益	22
(4)臨時損失	22
(5)臨時利益	23
3 純資産変動計算書	23
(1)総則	23
(2)純行政コスト	23
(3)財源	23
(4)固定資産等の変動	23
(5)資産評価差額	24
(6)無償所管換等	24
(7)その他	24
4 資金収支計算書	24
(1)総則	24
(2)業務活動収支	24
(3)投資活動収支	25
(4)財務活動収支	26
5 注記	26
(1)重要な会計方針	26
(2)重要な会計方針の変更等	26
(3)重要な後発事象	26
(4)偶発債務	27
(5)追加情報	27
第4章 今後の実務上の課題と対応の方向性	28
I 開示等にあたってのわかりやすい表示等	28
II 活用の充実等	29
III 地方公会計の整備促進に貢献する人材の育成・教育	29
IV 地方公共団体における事務負担等	29
V 連結等の取扱い	30

様式

【様式第1号】貸借対照表.....	31
【様式第2号】行政コスト計算書.....	32
【様式第3号】純資産変動計算書.....	33
【様式第2号及び第3号（結合）】行政コスト及び純資産変動計算書.....	34
【様式第4号】資金収支計算書.....	35
【様式第5号】附属明細書.....	36
補足説明.....	49
開催要綱.....	53
名簿.....	54
検討経緯.....	55

第1章 検討の経緯と地方公会計の整備促進に向けた基本的考え方

I はじめに

1. 地方財政の状況が厳しさを増す中で、財政の透明性を高め、住民や議会等に対する説明責任をより適切に図ることの重要性が高まってきている。また、地方分権の進展に伴い、自由でかつ責任ある地域経営が一層地方公共団体に求められてきている。こうした中で、地方公会計の整備の促進を通じた財政の効率化・適正化の推進がこれまで進められてきたところである。特に、平成18年度には、総務省に「新地方公会計制度研究会」が設置され、当該研究会における検討を踏まえ、地方公共団体に対し、新地方公会計モデル（基準モデル及び総務省方式改訂モデル。以下「総務省モデル」という。）を示してその整備を要請してきたところである。
2. その後、平成22年9月には、地方公共団体における財務書類の作成についての検証を行うとともに、国際公会計基準（IPSAS）及び国の公会計等の動向を踏まえた新地方公会計の推進方策等を検討するため、総務省に「今後の新地方公会計の推進に関する研究会」（以下「研究会」という。）が設置された。研究会では、国際公会計基準や国の公会計の状況、地方公共団体における取組状況等のヒアリングを行いながら、今後の新地方公会計の推進方策や基準のあり方等について議論を進めてきた。
3. 平成25年8月には、研究会において「中間とりまとめ」がなされ、今後の新地方公会計に関する基本的な考え方として、地方公会計の整備にあたっての標準的な考え方・方法を示す基準を設定することや、固定資産台帳の整備及び複式簿記の導入は必要不可欠であること等が示されたところである。
4. この研究会の「中間とりまとめ」を受けて、地方公共団体における財務書類の標準的な作成基準の設定に関して、地方公共団体の実態や実務上の課題等を踏まえて検討を行うための作業部会として、「地方公共団体における財務書類の作成基準に関する作業部会」（以下「部会」という。）が研究会の下に設置され、検討を進めてきた。
5. 部会における検討にあたっては、これまでの各地方公共団体における取組実績、評価及び課題を踏まえ、原則として再整理の必要なものを中心に議論を行ってきた。また、その際、「中間とりまとめ」を踏まえ、財務書類のわかりやすさや既存の財務書類との継続性等に配慮の上、他の会計基準等も参考にしながら整理するとともに、実務面での実施可能性という観点を重視した検討を行ってきた。
6. 本報告書は、こうした部会における検討事項の検討結果をまとめたものであり、これまでの「新地方公会計制度研究会報告書」及び「新地方公会計制度実務研究会報告書」の内容を基本として再整理の必要なものを中心に整理したものである。したがって、特段の記載のない事項については、上記の二つの報告書における考え方を踏襲するものとする。また、検討事項のうち、さらに実務的な検証が必要とされるものについては、今後の詳細かつ実務的な検討を踏まえて、要領等において整理する。

II 地方公会計に関するこれまでの取組

7. 地方公共団体の会計は、国の会計と同じく、住民から徴収された対価性のない税財源の配分を、議会における議決を経た予算を通じて事前統制の下で行うという点で、営利を目的とする企業会計とは根本的に異なっている。すなわち、税金を活動資源とする国・地方公共団体の活動は、国民・住民福祉の増進等を目的としており、予算の議会での議決を通して、議会による統制の下に置かれている（財政民主主義）。このため、国・地方公共団体の会計では、予算の適正・確実な執行に資する観点から、現金の授受の事実を重視する現金主義が採用されているところである。
8. 一方で、国・地方を通じた厳しい財政状況の中で、財政の透明性を高め、国民・住民に対する説明責任をより適切に果たし、財政の効率化・適正化を図るため、発生主義等の企業会計の考え方及び手法を活用した財務書類の開示が推進されてきたところである。
9. 地方公共団体における企業会計の考え方及び手法を活用した財務書類の整備については、総務省において、平成12年及び平成13年に普通会計のバランスシート、行政コスト計算書及び地方公共団体全体のバランスシートのモデルが示され、取組の推進が始まった。
10. その後、「簡素で効率的な政府」を実現し、債務の増大を圧縮する観点から、「行政改革の重要方針」（平成17年12月24日閣議決定）及び「簡素で効率的な政府を実現するための行政改革の推進に関する法律」（平成18年法律第47号）が制定され、地方においても国と同様に資産・債務改革に積極的に取り組むこととされた。
11. このような状況の下、総務省では、「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」を立ち上げ、地方公共団体における財務書類の整備促進に向けて、総務省モデルの検討を進め、平成18年度より、地方公共団体に対し、総務省モデルを活用した財務書類の整備を要請してきた。
12. また、より財政の透明性を高める観点から、平成19年6月に制定された「地方公共団体の財政の健全化に関する法律」（平成19年法律第94号）とあわせた取組が進められてきた。

III 各地方公共団体における財務書類の作成状況等

13. 平成25年3月31日時点における平成23年度決算に係る財務書類の作成状況については、作成団体（作成済または作成中の地方公共団体の合計）が全団体（都道府県、市町村及び特別区）の96%、作成済団体が全団体の72%となるなど着実に作成が進んでいる。また、平成23年度決算に係る財務書類の活用状況については、財務書類の作成済団体の89%が、他の地方公共団体との比較やそれぞれの地方公共団体の経年比較等の財務状況の分析、住民や議会等に対する財務状況の説明に財務書類を活用しているが、行政評価や公共施設の老朽化対策に係る資産管理等の個別的な活

用は、一部の地方公共団体に留まっている。なお、「経済財政運営と改革の基本方針～脱デフレ・経済再生～」(平成25年6月14日閣議決定)においては、「ストックも含めた財務情報の透明化を進め、企業会計原則を前提とした地方公会計の整備を促進する」とされているところである。

14. 現在、地方公共団体における財務書類の作成方式は、総務省モデルのほかに、東京都や大阪府等の方式があるが、それぞれの作成方式の実績、評価及び課題は以下のとおりである。

➤基準モデル：個々の取引等について発生の都度または期末に一括して発生主義により複式仕訳を行うとともに、固定資産台帳を整備して財務書類を作成するモデルである。一定の地方公共団体において複式仕訳(期末一括変換)の導入が進み、固定資産台帳の整備等を通じて資産更新等の課題を明らかにすることができた点で意義があるものと考えられる。一方、特殊な財源仕訳を行うことによる複雑さやわかりにくさ等は課題として挙げられる。また、発生主義による複式仕訳を実施するための出納データの変換プログラム等が必要であり、一定の経費負担等がある。

➤総務省方式改訂モデル：地方公共団体の事務負担等を考慮して、公有財産の状況や発生主義による取引情報を、個々の複式仕訳によらず、既存の決算統計情報を活用して作成することを許容しているモデルである。総務省が提供しているワークシートを活用して作成が可能であり、事務負担や経費負担等に配慮がなされている。このような簡便な方法での作成を可能としたことにより、多くの地方公共団体で財務書類の作成が進んだと評価できる。一方で、複式仕訳によらない場合には検証可能性が低いほか、固定資産台帳の整備が進んでいない場合には貸借対照表の固定資産計上額に精緻さを欠く等の課題が挙げられる。

➤東京都や大阪府等の方式：発生の都度、複式仕訳を実施する方式であり、官庁会計処理と連動したシステムを導入することで、事務負担の軽減を図っている。また、会計別から事業別まで様々な区分で精度の高い財務諸表を作成することで、マネジメントに活用している例もある。即座に複式仕訳を確認できるため、財務諸表の作成が比較的短期間で済み、より早期の公表が可能である。東京都は平成18年度決算分、大阪府は平成23年度決算分から導入している。一方で、一定のシステムの導入経費負担等がある。

15. また、国の公会計や国際公会計基準(I P S A S)の取組状況は以下のとおりである。

➤国の公会計：国においては、「特別会計財務書類」、「省庁別財務書類」の作成が段階的に進められ、各府省の「省庁別財務書類」を合算した「国の財務書類」や独立行政法人等と連結した「連結財務書類」が平成15年度決算分から作成・公表されているほか、セグメント情報としての「政策別コスト情報」が平成21年度決算分から作成・公表されている。また、財務書類作成システムの導入等による

作成・公表の早期化や精緻化が進められている。なお、道路等の公共用財産については、個々の資産に係る価格等の情報管理が制度的に整備されていないことから、資産評価にあたり過去の投資累計額等により把握した価額が計上されている。

➤国際公会計基準（IPSAS）：国際公会計基準については、国際会計士連盟（IFAC）の国際公会計基準審議会（IPSASB）において、国際財務報告基準（IFRS）に公的部門特有の特徴を加味し、平成22年までに財務諸表の作成に必要なほぼすべてのテーマに関する基準が策定されている。現在は、公表している国際公会計基準の改訂・追加を行うとともに、概念フレームワークプロジェクトと財務諸表以外の財務報告の開発等についての議論が行われている。国際公会計基準審議会には国際公会計基準を強制する権限はなく、このことは概念フレームワークプロジェクトにおいて策定される概念フレームワークについても同様であるが、概念フレームワークプロジェクトには、各国の公会計基準設定主体等が参加していることから、それぞれの国の公会計の概念フレームワークに影響を与えることが見込まれる。最終的には平成26年6月に完成する予定であり、引き続き注視が必要である。

IV 地方公会計の整備促進に向けた基本的な考え方

1 地方公会計整備の意義について

16. 地方公会計は、前述のとおり、発生主義により、ストック情報やフロー情報を総体的・一覽的に把握することにより、現金主義会計による予算・決算制度を補完するものとして整備するものである。具体的には、発生主義に基づく財務書類において、現金主義会計では見えにくいコストやストックを把握することで、中長期的な財政運営への活用の充実が期待できることや、そのような発生主義に基づく財務書類を、現行の現金主義会計による決算情報等と対比させて見ることにより、財務情報の内容理解が深まるものと考えられる。
17. 個々の地方公共団体における地方公会計整備の意義としては、住民や議会等に対し、財務情報をわかりやすく開示することによる説明責任の履行と、資産・債務管理や予算編成、行政評価等に有効に活用することで、マネジメントを強化し、財政の効率化・適正化を図ることが挙げられる。
18. また、地方公会計の整備は、個々の地方公共団体だけでなく、地方公共団体全体としての財務情報のわかりやすい開示という観点からも必要があるものである。

2 基準の設定について

19. これまでの地方公会計の取組の経緯や現在の各地方公共団体における財務書類の作成状況等を踏まえると、今後、更なる地方公会計の整備促進を図るためには、すべての地方公共団体において適用できる標準的な基準を示すことが必要である。

20. 標準的な基準を設定することによって、それぞれの地方公共団体において、財務書類の作成と開示及びその活用を行うことのみならず、他の地方公共団体との比較を容易とし、その財政構造の特徴や課題をより客観的に分析することで、住民等に対するわかりやすい説明、財政運営や行政評価等への活用を充実させることが可能となる。
21. また、個々の地方公共団体のみならず、地方公共団体全体としての財務情報の開示を行っていくためにも、資産評価の基準や様式など財務書類の作成の基本となる部分について、統一的な取扱いとして整理する必要がある。
22. さらに、本基準の設定が、例えば国と地方をあわせた財務情報の開示など、今後、国と連携を図る上でも必要となると考えられる。
23. こうした必要性に基づき、今般、総務省モデル等における取組実績を基本として、すべての地方公共団体を対象とした新たな財務書類の作成基準を示すものである。
24. なお、本基準は、各地方公共団体がそれぞれの創意と工夫により、住民等への説明責任や行政経営に資する財務書類を作成することを妨げるものではない。

第2章 本基準の基礎概念

I 報告主体

25. 本基準が対象とする報告主体は、都道府県、市町村（特別区を含む。）並びに地方自治法第284条第1項の一部事務組合及び広域連合とする。（以下「地方公共団体」という。）
26. 地方公共団体は、一般会計及び地方公営事業会計以外の特別会計から成る一般会計等（地方公共団体の財政の健全化に関する法律第2条第1号に規定する「一般会計等」に同じ。）を基礎として財務書類を作成する。なお、普通会計との関係を示す観点から、一般会計等と普通会計の対象範囲等の差異に関して注記する。また、公的資金等によって形成された資産の状況、その財源とされた負債・純資産の状況さらには行政サービス提供に要した費用や資金収支の状況等を総合的に明らかにするため、一般会計等に地方公営事業会計を加えた全体財務書類、全体財務書類に地方公共団体の関連団体を加えた連結財務書類をあわせて作成する。なお、全体財務書類と連結財務書類の具体的な取扱いについては、要領等において整理する。

II 情報利用者及びそのニーズ

27. この財務書類の利用者としては、①住民、②地方債等への投資者、③その他外部の利害関係者（取引先、国、格付け機関等）及び④地方公共団体の内部者（首長、議会、補助機関等）等が挙げられる。
28. 上記の情報利用者のニーズは様々であるが、例えば、住民であれば、将来世代と現世

代との負担の分担は適切か、行政サービスは効率的に提供されているかといったことや選挙でどの候補者に投票するかといった政治的意思決定を行うための情報に関心を持つと考えられ、投資者であれば、財政に持続可能性があるかといった観点から地方債等へ投資すべきか否かといった経済的意思決定を行うための情報に関心を持つと考えられる。さらに、地方公共団体の内部者（首長、議会、補助機関等）であれば、特に予算編成過程における具体的な政策決定の資料としての活用といった意思決定に必要な情報に関心を持つと考えられる。

Ⅲ 財務書類の作成目的

29. 地方公共団体において財務書類を作成する目的は、経済的または政治的意思決定を行う上記の情報利用者に対し、意思決定に有用な情報をわかりやすく開示することによる説明責任の履行と、資産・債務管理や予算編成、行政評価等に有効に活用することで、マネジメントを強化し、財政の効率化・適正化を図ることにある。具体的には、地方公共団体の①「財政状態」、②「発生主義による一会計期間における費用・収益」、③「純資産の変動」及び④「資金収支の状態」に関する情報の提供を意味する。

Ⅳ 財務書類の質的特性

30. 地方公共団体における財務書類の質的特性とは、上記の財務書類を作成する目的を達成する上で、財務情報として具備すべき定性的な要件をいう。その内容に応じて、大きくは以下の六つ（「理解可能性の原則」、「完全性の原則」、「目的適合性の原則」、「信頼性の原則」、「比較可能性の原則」及び「重要性の原則」）に分類される。

1 理解可能性の原則

31. 理解可能性の原則とは、地方公共団体の財務書類は、利用者が会計の専門知識を持った人々に限られず、一般の住民にも理解できるようなものでなければならないため、できるだけ簡潔にわかりやすいものとしなければならないという原則をいう。

2 完全性の原則

32. 完全性の原則とは、地方公共団体の財務書類は、すべての情報を含んでいなければならないという原則をいう。具体的には、ストック情報（ある一時点の財産残高）としてすべての経済資源を網羅すべきことはもちろん、フロー情報（一会計期間の取引高）としても、損益取引（費用及び収益）のみならず、純資産及びその内部構成を変動させる損益外のすべての取引（資本取引等）をも網羅すべきことを意味する。完全性の原則は、地方公共団体の予算等の政策形成上の意思決定を住民の利益に合致させる上で、公会計において特に重要な質的特性である。

3 目的適合性の原則

33. 目的適合性の原則とは、情報利用者の意思決定に有用でわかりやすい財務情報の提供と説明責任の履行という目的を達成する上で、財務書類がその利用者にとってどれだけ有用性があるかを意味する。目的適合性の有無を判断するためには、①情報利用者が事後的に地方公共団体の財務情報を評価することに役立つか（事後的評価可能性）、②情報利用者が地方公共団体の財政状態等について将来予測やシミュレーションを行うことに役立つか（予測・シミュレーション可能性）、③財務書類が遅延なく適時に行われているか（適時性）という点等が考慮されるべきである。

4 信頼性の原則

34. 信頼性の原則とは、地方公共団体における財務書類の目的である決算情報の開示と住民による財政規律を達成する上で、その情報がどれだけ信頼に値する正確性と真実性を有するかを意味する。信頼性の有無を判断するためには、①財務情報が取引事象の法律的形式よりもその実質と経済的実態を反映しているか（実質優先主義）、②情報利用者の意思決定を歪めることはないか（中立性）、③財務書類の表示が取引事象を忠実に反映するものとなっているか（表示の忠実性）という点等が考慮されるべきである。

5 比較可能性の原則

35. 比較可能性の原則とは、財務情報が会計期間または他の会計主体との間で比較し得るものかを意味し、このような比較可能という点等が考慮されるべきである。

6 重要性の原則

36. 重要性の原則とは、企業会計の場合と同様、財務情報に省略または誤表示があれば情報利用者の意思決定に影響を及ぼすが、どの程度の省略または誤表示ならば許容し得るかを意味し、財務書類に情報を盛り込むべきか否かという点等が考慮されるべきである。

V 財務書類の構成要素

1 総則

37. 財務書類の構成要素は、それぞれ異なる属性を有する大項目、すなわち、「資産」、「負債」、「純資産」、「費用」、「収益」、「その他の純資産減少原因」及び「財源及びその他の純資産増加原因」を意味する。

(1) 資産

38. 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であって、①将

来の経済的便益が当該会計主体に流入すると期待される資源、または②当該会計主体の目的に直接もしくは間接的に資する潜在的なサービス提供能力を伴うものをいう。

(2)負債

39. 負債とは、過去の事象から発生した、特定の会計主体の現在の義務であって、①これを履行するためには経済的便益を伴う資源が当該会計主体から流出し、または②当該会計主体の目的に直接もしくは間接的に資する潜在的なサービス提供能力の低下を招くことが予想されるものをいう。

(3)純資産

40. 純資産とは、資産から負債を控除した正味の資産をいい、過去及び現世代が負担したものをいう。すなわち、租税等の拠出及び当該会計主体の活動等によって獲得された余剰（または欠損）の蓄積残高を意味する。

(4)費用

41. 費用とは、①一会計期間中において発生した、②資産の流出もしくは減損、または負債の発生による経済的便益またはサービス提供能力の減少であって、③純資産の減少原因をいう。

(5)収益

42. 収益とは、①一会計期間中における活動の成果として、②資産の流入もしくは増加、または負債の減少の形による経済的便益またはサービス提供能力の増加であって、③純資産の増加原因をいう。

(6)その他の純資産減少原因

43. その他の純資産減少原因とは、①当該会計期間中における資産の流出もしくは減損、または負債の発生による経済的便益またはサービス提供能力の減少をもたらすものであって、②損益勘定を経由しない純資産（またはその内部構成）の減少原因をいう。その他の純資産減少原因は、その発生形態の別によって、「固定資産等の増加（余剰分（不足分）」、「固定資産等の減少（固定資産等形成分）」及び「その他の純資産の減少」に細分類される。

(7)財源及びその他の純資産増加原因

44. 財源及びその他の純資産増加原因とは、①当該会計期間中における資産の流入もしくは増価、または負債の減少の形による経済的便益またはサービス提供能力の増加をもたらすものであって、②損益勘定を経由しない純資産（またはその内部構成）の増加

原因をいう。財源及びその他の純資産増加原因は、その発生形態の別によって、「財源」、「固定資産等の増加（固定資産等形成分）」、「固定資産等の減少（余剰分（不足分）」、及び「その他の純資産の増加」に細分類される。このうち財源とは、収益の定義に該当しない税収等及び国県等補助金をいう。

2 資産・負債アプローチ

45. 地方公共団体を対象とする本基準においては、予算等の政策形成上の意思決定を規律するため、フローの財務情報として、損益取引のみならず、純資産及びその内部構成を変動させる損益外のすべての取引（資本取引等）をも網羅する必要がある。したがって、財務書類の構成要素の定義付けについては、原則として、損益外の取引事象をもカバーすることができる「資産・負債アプローチ」（資産及び負債を基本的構成要素とした上で、これらを基礎としてその他の構成要素の定義付けを行う考え方）を採用する。

3 構成要素の認識及び測定

46. 構成要素の認識とは、ある取引事象を財務書類上に計上するか否かを判断する過程を意味する。具体的には、当該取引事象が、①構成要素の定義に該当し、かつ、②一定以上の信頼性を持って測定できる場合に、これを認識し、財務書類上に計上することとなる。
47. これに対して、構成要素の測定とは、構成要素を認識した上で、財務書類上に計上する金額を決定する過程を意味する。
48. 財務書類を作成する目的である決算情報の開示と住民による財政規律を達成する上で、歳入・歳出管理というフローの側面だけでなく、資産・負債管理というストックの側面からも一体的に財政運営を行うことが必要不可欠である。このため、地方公共団体における財務書類の構成要素の認識基準として、発生主義を活用する。
49. 発生主義という概念には、①どのタイミングで取引事象を認識すべきか（会計の基礎）、②どのような範囲の取引事象を認識すべきか（測定の焦点）という二つの異なる側面がある。特に、地方公共団体の財務書類において発生主義を活用する場合に重要なのは、地方公共団体に帰属するすべての経済資源を認識の範囲に含めるという後者②の側面である。なぜなら、地方公共団体が資産・負債管理というストック面でも有効・適切な財政運営を行っていくためには、すべての経済資源を認識し、貸借対照表上、資産、負債及び純資産として計上する必要があるが、従来の現金主義の下では、単に資産のごく一部を構成する現金のみを認識するに過ぎなかったからである。
50. もっとも、地方公共団体の財務書類において発生主義を活用する際に留意すべきなのは、貸借対照表というストック面（財産残高）で認識の範囲をすべての経済資源にまで拡張したとしても、フロー面（取引高）での認識の範囲を損益取引のみに限定して

はならないという点である。なぜなら、決算情報の開示と住民による財政規律という地方公共団体の財務書類の目的を達成する上で、フロー情報として、損益取引の意味は限定的であるのに対して、純資産及びその内部構成を変動させる損益外の取引（資本取引等）の重要性が高いからである。

VI 財務書類の体系

51. 財務書類の体系については、住民をはじめとする情報利用者が経済的または政治的意思決定を行うに当たり、有用な情報を提供するという観点から整理する必要がある。
52. 具体的には、(A) 資産・負債・純資産の残高を示す「財政状態」と、(B) 資金の状態を示す「資金収支の状態」に加え、(C) 「発生主義による一会計期間の費用・収益」及び(D) 前述のとおり、「純資産（及びその内部構成）の変動」に関する情報を適切に提供していくことが必要となる。
53. 特に上記(C)及び(D)については、「中間とりまとめ」においても、①一会計期間の経常的な費用がどの程度あり、②それが税収等の財源によってどのように賄われ、③固定資産の増減等を含め、将来に引き継ぐ純資産がどのように変動したかを示すことによって評価することが適当とされている。
54. 以上を踏まえ、財務書類の体系については、(A)から(D)のそれぞれに対応するものとして、貸借対照表、資金収支計算書、行政コスト計算書及び純資産変動計算書とする。なお、行政コスト計算書及び純資産変動計算書については、各地方公共団体の実状も踏まえ、別々の計算書としても、その2つを結合した計算書としても差し支えない。

第3章 作成方法

I 総則

1 財務書類の体系

55. 地方公共団体の財務書類の体系は、貸借対照表、行政コスト計算書、純資産変動計算書、資金収支計算書及びこれらの財務書類に関連する事項についての附属明細書とする。なお、行政コスト計算書及び純資産変動計算書については、別々の計算書としても、その2つを結合した計算書としても差し支えない。

2 作成単位

56. 財務書類の作成単位は、一般会計等を基礎とし、さらに一般会計等に地方公営事業会計を加えた全体財務書類、全体財務書類に地方公共団体の関連団体を加えた連結財務書類とする。なお、全体財務書類と連結財務書類の具体的な取扱いについては、要領

等において整理する。

3 会計処理

57. 財務書類は、公会計に固有の会計処理も含め、総勘定元帳等の会計帳簿から誘導的に作成する。

4 作成基準日

58. 財務書類の作成基準日は、会計年度末（3月31日）とする。ただし、出納整理期間中の現金の受払い等を終了した後の計数をもって会計年度末の計数とする。その場合、その旨及び出納整理期間に係る根拠条文（地方自治法235条の5等）を注記する。

5 表示単位

59. 財務書類の表示金額単位は、百万円を原則とする。ただし、地方公共団体の財政規模に応じて千円単位とすることもできる。また、同単位未満は四捨五入するものとし、四捨五入により合計金額に齟齬が生じる場合、これを注記する。なお、単位未満の計数があるときは「0」を表示し、計数がないときは、「-」を表示する。

6 作成手順

60. 一般会計等は、一般会計及び特別会計（地方公営事業会計に該当する特別会計を除く）により構成される。なお、一般会計等の対象範囲（対象とする会計名）を注記する。
61. 一般会計等の財務書類を作成する際の合算・相殺消去の方法としては、一般会計等の計数を総計（単純合算）した上で、それぞれの会計相互間の内部取引を相殺消去し、一般会計等としての純計を算出する。

II 財務書類

1 貸借対照表

(1) 総則

62. 貸借対照表は、基準日時点における地方公共団体の財政状態（資産・負債・純資産の残高及び内訳）を明らかにすることを目的として作成する。
63. 貸借対照表は、様式第1号のとおりとする。また、有形固定資産については、行政目的別の分類に係る附属明細書を作成する。
64. 貸借対照表は、「資産の部」、「負債の部」及び「純資産の部」に区分して表示する。
65. 資産、負債及び純資産は、総額によって表示することを原則とし、資産の項目と負債または純資産の項目とを相殺することによって、その全部または一部を除去してはならない。
66. 資産の額は、負債と純資産の額の合計額に一致しなければならない。

67. 資産及び負債の科目の配列については固定性配列法によるものとし、資産項目と負債項目の流動・固定分類は1年基準とする。
68. 資産の部の現金預金勘定は、資金収支計算書の収支尻（会計年度末資金残高）に会計年度末歳計外現金残高を加えたものと連動する。また、純資産の部の各表示区分（固定資産等形成分及び余剰分（不足分））は、純資産変動計算書の各表示区分（固定資産等形成分及び余剰分（不足分））の会計年度末純資産残高と連動する。

（2）資産

①総則

69. 資産は、資産の定義に該当するものについて、その形態を表す科目によって表示する。また、資産の貸借対照表価額の測定については、それぞれの資産の性質及び所有目的に応じた評価基準及び評価方法を用いる。
70. 資産は、「固定資産」及び「流動資産」に分類して表示する。なお、繰延資産については、原則として計上しない。

②固定資産

71. 固定資産は、「有形固定資産」、「無形固定資産」及び「投資その他の資産」に分類して表示する。
72. リース資産のうち、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、ファイナンス・リース取引であっても、所有権移転外ファイナンス・リース取引及び重要性の乏しい所有権移転ファイナンス・リース取引は、通常の賃貸借取引に係る方法に準じて会計処理を行うことができる。通常の売買取引の方法に準じた会計処理を行ったリース取引に係るリース債務のうち、地方自治法第234条の3に基づく長期継続契約に係るものは、貸借対照表に計上されたリース債務の金額を注記する。また、PFI等の手法により整備した所有権がない資産についても、原則として所有権移転ファイナンス・リース資産と同様の会計処理を行うものとする。
73. 売却可能資産は、資産科目別の金額及びその範囲を注記する。売却可能資産とは、次のいずれかに該当する資産のうち、地方公共団体が特定した資産をいう。ただし、売却を目的して保有している棚卸資産については、売却可能資産には含めない。なお、売却可能資産の具体的な取扱いについては、要領等において整理する。
 - ①現に公用もしくは公共用に供されていない公有財産
 - ②売却が既に決定している、または、近い将来売却が予定されていると判断される資産
74. 売却可能資産は、原則として基準日時点における売却可能価額をもって注記する。た

だし、地価の変動率が小さい場合など、売却可能価額に重要な変動が生じていない場合には、現行の価額を変更しないことができる。売却可能価額は、鑑定評価額のほか、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状に応じて最も合理的な方法を用いるものとする。

75. 償却資産については、毎会計年度減価償却を行うものとし、減価償却は、種類の区分ごとに定額法によって行うものとする。なお、インフラ資産に係る減価償却については、実務的には、例えば道路資産の構成部分ごとの把握が困難な場合もあることから、簡便的な減価償却の方法として、道路等の類似した一群の資産を一体として総合償却するような償却方法も認める。
76. 取替法の取扱いについては、今後の検討課題とする。なお、今後の検討にあたり有用性の検証も必要となる観点から、既に取替法を選択している地方公共団体に関して、今後も取扱いを継続することは妨げない。
77. 償却資産の各会計年度の減価償却額は、当該固定資産の当該会計年度開始の時点における帳簿価額に、耐用年数に応じた償却率を乗じて算出した金額とする。償却資産に係る耐用年数及び償却率表は、原則として「減価償却資産の耐用年数等に関する省令」（昭和40年大蔵省令第15号）に従う。ただし、具体的には要領等において整理するが、例えば道路については、国の道路資産価値評価との整合性を踏まえ、48年とする。なお、端数が生じた場合においては、1円未満を切り捨てる。
78. 償却資産の減価償却について、上記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、当該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。
 - ①当該固定資産の材質また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また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上記耐用年数に比して著しく短いこと。
 - ②当該固定資産の存する地盤が隆起し、または沈下したことにより、その使用可能期間が上記耐用年数に比して著しく短いこととなったこと。
 - ③当該固定資産が陳腐化したことにより、その使用可能期間が上記耐用年数に比して著しく短いこととなったこと。
 - ④当該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上記耐用年数に比して著しく短いこととなったこと。
 - ⑤当該固定資産が通常の修理また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上記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、当該固定資産の使用可能期間が上記耐用年数に比して著しく短いことまたは短いこととなったこと。
79. 各会計年度の中途において取得した固定資産の減価償却については、使用の当月また

は翌月から月数に応じて行うことを妨げない。

80. 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、当該固定資産の価額を減額する場合を除くほか、これを減額してはならない。
81. 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、当該撤去の直前の会計年度末の減価償却累計額に、当該撤去資産の価額の同会計年度末において減価償却の対象となる有形固定資産の総額に対する割合を乗じて算出する。
82. 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。また、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、当該各有形固定資産の科目別に、または一括して注記しなければならない。
83. 償却資産について、耐用年数を経過した後においても存する場合、原則として備忘価額1円（残存価額なし）を計上する。
84. なお、有形固定資産及び無形固定資産に係る減損処理の適用については、有用性と費用対効果を見極めた上で、今後の検討課題とする。

ア 有形固定資産

85. 有形固定資産は、「事業用資産」、「インフラ資産」及び「物品」に分類して表示する。
86. 有形固定資産の取得価額は、当該資産の取得にかかる直接的な対価のほか、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。
87. 有形固定資産のうち、償却資産に対して修繕等を行った場合は、修繕等に係る支出が当該償却資産の資産価値を高め、またはその耐久性を増すこととなると認められるかどうかを判断し、認められる部分に対応する金額を資産として計上する。
88. 事業用資産は、インフラ資産及び物品以外の有形固定資産をいう。
89. 事業用資産としての有形固定資産は、その種類ごとに表示科目を設けて計上する。具体的には、「土地」、「立木竹」、「建物」、「工作物」、「船舶」、「浮標等」、「航空機」、「その他」及び「建設仮勘定」の表示科目を用いる。また、減価償却の方法について注記する。ただし、売却を目的として保有している資産については、有形固定資産ではなく、棚卸資産として計上する。
90. 事業用資産の開始貸借対照表の価額の測定については、取得原価が判明しているものは、原則として取得原価とし、取得原価が不明なものは、原則として再調達原価とする。また、開始後は、原則として取得原価とし、再評価はしない。
91. 取得原価の判明状況は各地方公共団体において異なることから、比較可能性を確保す

る観点から、取得原価の判明／不明の判断については、特定の時期を設定し、それ以前のものを、原則として取得原価不明なものとして取り扱う。この際、特定の時期については、地方公共団体における取得情報の判明状況の実態や財源との関係等を踏まえた上で、要領等において整理する。また、設定した特定の時期以降においても、取得原価が不明な資産がある場合には、取得原価不明な場合と同様に、原則として再調達原価とする。

92. 事業用資産のうち、適正な対価を支払わずに取得したものについては、原則として再調達原価とする。
93. インフラ資産は、システムまたはネットワークの一部であること、性質が特殊なものであり代替的利用ができないこと、移動させることができないこと、処分に関し制約を受けることといった特徴の一部またはすべてを有するもので、例えば道路ネットワーク、下水処理システム、水道等が該当する。
94. インフラ資産は、その種類ごとに表示科目を設けて計上する。具体的には、「土地」、「建物」、「工作物」、「その他」及び「建設仮勘定」の表示科目を用いる。また、減価償却の方法について注記する。
95. インフラ資産の開始貸借対照表の価額の測定については、取得原価が判明しているものは、原則として取得原価とし、取得原価が不明なものは、原則として再調達原価とする。ただし、道路等の土地のうち、取得原価が不明なものについては、原則として備忘価額1円とする。また、開始後は、原則として取得原価とし、再評価はしない。
96. 取得原価の判明状況は各地方公共団体において異なることから、比較可能性を確保する観点から、取得原価の判明／不明の判断については、特定の時期を設定し、それ以前のものを、原則として取得原価不明なものとして取り扱う。この際、特定の時期については、地方公共団体における取得情報の判明状況の実態や財源との関係等を踏まえた上で、要領等において整理する。また、設定した特定の時期以降においても、取得原価が不明な資産がある場合には、原則として取得原価不明な場合と同様の方法によるものとする。
97. インフラ資産のうち、適正な対価を支払わずに取得したものについては、原則として再調達原価とする。ただし、無償で移管を受けた道路等の土地については、原則として備忘価額1円とする。
98. 物品は、地方自治法第239条第1項に規定するもので、原則として取得価額または見積価格が50万円（美術品は300万円）以上の場合に資産として計上する。ただし、各地方公共団体の規程等において重要な物品等の基準を有している場合で、かつ、総資産に占める物品の割合に重要性がないと判断される場合においては、各地方公共団体の判断に基づき、継続的な処理を前提に当該規程等に準じた資産計上基準を設けることを妨げない。なお、開始時の算定に際しても同様とする。
99. 物品のうち、取得原価が不明のもの及び適正な対価を支払わずに取得したものについ

ては、原則として再調達原価とする。

イ 無形固定資産

100. 無形固定資産は、その種類ごとに表示科目を設けて計上する。具体的には、「ソフトウェア」及び「その他」の表示科目を用いる。また、減価償却の方法について注記する。
101. ソフトウェアは、研究開発費に該当しないソフトウェア制作費であって、当該ソフトウェアの利用により将来の費用削減が確実であると認められるものをいう。計上価額は、当該ソフトウェアの取得に要した費用(過去に遡って算出することが困難な場合は、5年間の開発費等の累計)を資産価額とし、定額法による減価償却を行い、当該減価償却費相当額を控除した後の価額とする。なお、ソフトウェアの範囲に関しては、実態の把握を行い、地方公共団体に適合した会計上の定義・要件を要領等において整理する。
102. その他は、ソフトウェア以外の無形固定資産をいう。
103. 無形固定資産は、原則として取得原価で評価する。

ウ 投資その他の資産

104. 投資その他の資産は、「投資及び出資金」、「投資損失引当金」、「長期延滞債権」、「長期貸付金」、「基金」、「その他」及び「徴収不能引当金」に分類して表示する。
105. 投資及び出資金は、その種類ごとに表示科目を設けて計上する。具体的には、「有価証券」、「出資金」及び「その他」の表示科目を用いる。
106. 有価証券は、地方公共団体が保有している債券等をいう。また、有価証券の評価基準及び評価方法を注記する。
107. 有価証券は、満期保有目的有価証券及び満期保有目的以外の有価証券に区分し、それぞれ以下の通り貸借対照表価額を測定する。
108. 満期保有目的有価証券は、満期まで所有する意図をもって保有している債券をいう。満期保有目的有価証券の貸借対照表価額の測定は、償却原価法によって算定された価額を用いる。ただし、満期保有目的有価証券で市場価格があるものについて、市場価格が著しく下落した場合には、回復する見込みがあると認められるときを除き、市場価格をもって貸借対照表価額とする。なお、債券の市場価格の下落率が30%以上である場合には、「著しく下落した場合」に該当するものとする。この強制評価減に係る評価差額については、行政コスト計算書の臨時損失(その他)として計上する。回復する見込みがあると認められ、市場価格によって評価しない場合には、その旨、その理由及び市場価格との差額を注記する。
109. 満期保有目的以外の有価証券のうち、市場価格のあるものについては、基準日時点における市場価格をもって貸借対照表価額とする。市場価格での評価替えに係る評価差

額については、洗替方式により、純資産変動計算書の資産評価差額として計上する。ただし、満期保有目的以外の有価証券のうち、市場価格のあるものについて、市場価格が著しく下落した場合には、回復する見込みがあると認められるときを除き、市場価格をもって貸借対照表価額とする。この強制評価減に係る評価差額については、行政コスト計算書の臨時損失（その他）として計上する。なお、有価証券の市場価格の下落率が30%以上である場合には、「著しく下落した場合」に該当するものとする。回復する見込みがあると認められ、市場価格によって評価しない場合には、その旨、その理由及び市場価格との差額を注記する。

110. 満期保有目的以外の有価証券のうち、市場価格のないものについては、取得原価または償却原価をもって貸借対照表価額とする。ただし、満期保有目的以外の有価証券のうち、市場価格のない株式について、発行会社の財政状態の悪化により実質価額が著しく低下した場合には、相当の減額を行う。なお、実質価額の低下割合が30%以上である場合には、「著しく低下した場合」に該当するものとする。連結対象団体及び会計に対するもの以外のこの強制評価減に係る評価差額については、行政コスト計算書の臨時損失（その他）として計上する。（連結対象団体及び会計に対するものについては、投資損失引当金を参照。）
111. 出資金は、公有財産として管理されている出資等をいう。なお、出捐金は、地方自治法第238条第1項第7号の「出資による権利」に該当するため、出資金に含めて計上する。
112. 出資金のうち、市場価格があるものについては、基準日時点における市場価格をもって貸借対照表価額とする。市場価格での評価替えに係る評価差額については、洗替方式により、純資産変動計算書の資産評価差額として計上する。ただし、市場価格のあるものについて、市場価格が著しく下落した場合には、回復する見込みがあると認められるときを除き、市場価格をもって貸借対照表価額とする。この強制評価減に係る評価差額については、行政コスト計算書の臨時損失（その他）として計上する。なお、市場価格の下落率が30%以上である場合には、「著しく下落した場合」に該当するものとする。回復する見込みがあると認められ、市場価格によって評価しない場合には、その旨、その理由及び市場価格との差額を注記する。
113. 出資金のうち、市場価格がないものについては、出資金額をもって貸借対照表価額とする。ただし、市場価格のないものについて、出資金の財政状態の悪化により出資金の価値が著しく低下した場合には、相当の減額を行う。なお、出資金の価値の低下割合が30%以上である場合には、「著しく低下した場合」に該当するものとする。連結対象団体及び会計に対するもの以外のこの強制評価減に係る評価差額については、行政コスト計算書の臨時損失（その他）として計上する。（連結対象団体及び会計に対するものについては、投資損失引当金を参照。）
114. その他は、上記以外の投資及び出資金を計上する。

115. 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、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両者の差額が生じた会計年度に臨時損失（投資損失引当金繰入額）として計上し、両者の差額を貸借対照表の投資損失引当金に計上する。なお、実質価額が30%以上低下した場合には、著しく低下したものとみなす。
116. 長期延滞債権は、滞納繰越調定収入未済の収益及び財源をいう。なお、長期延滞債権の内訳に係る附属明細書を作成する。
117. 長期貸付金は、地方自治法第240条第1項に規定する債権である貸付金（以下「貸付金」という。）のうち、流動資産に区分されるもの以外のものをいう。
118. 基金は、基金のうち流動資産に区分されるもの以外のものをいい、「減債基金」及び「その他」の表示科目を用いる。なお、繰替運用を行った場合、基金残高と借入金残高を相殺して表示する。ただし、その内容を注記する。
119. 基金の評価基準は、基金を構成する資産の種類に応じて適用する（各資産の評価基準を適用）。また、基金の内訳に係る附属明細書を作成する。なお、減債基金については、積立不足の有無及び不足額を注記する。
120. その他は、上記及び徴収不能引当金以外の投資その他の資産をいう。
121. 徴収不能引当金は、投資その他の資産のうち、債権全体または同種・同類の債権ごとに、債権の状況に応じて求めた過去の徴収不能実績率など合理的な基準により算定する。ただし、徴収不能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流動資産

122. 流動資産は、「現金預金」、「未収金」、「短期貸付金」、「基金」、「棚卸資産」、「その他」及び「徴収不能引当金」に分類して表示する。
123. 現金預金は、現金（手許現金及び要求払預金）及び現金同等物（3ヶ月以内の短期投資等）から構成される。このうち現金同等物は、短期投資のほか、出納整理期間中の取引により発生する現金預金の受払いも含み、各地方公共団体が資金管理方針等で歳計現金等の保管方法として定めた預金をいう。なお、歳計外現金及びそれに対応する負債は、その残高を貸借対照表に計上する。
124. 未収金は、現年調定現年収入未済の収益及び財源をいう。なお、未収金の内訳に係る附属明細書を作成する。
125. 短期貸付金は、貸付金のうち、翌年度に償還期限が到来するものをいう。
126. 基金は、財政調整基金及び減債基金のうち流動資産に区分されるものをいい、「財政調整基金」及び「減債基金」の表示科目を用いる。なお、評価基準等の取扱いについては、固定資産の基金の取扱いを準用する。
127. 棚卸資産は、会計年度末の帳簿価額と正味実現可能価額のいずれか低い額で測定しな

ければならない（低価法）。正味実現可能価額とは、通常の事業の過程における予想売価から、完成までに要する見積原価及び販売に要する見積費用を控除した額とする。なお、重要性の乏しいものは対象外とする。

128. その他は、上記及び徴収不能引当金以外の流動資産をいう。
129. 徴収不能引当金は、流動資産のうち、債権全体または同種・同類の債権ごとに、債権の状況に応じて求めた過去の徴収不能実績率など合理的な基準により算定する。ただし、徴収不能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)負債

①総則

130. 負債は、負債の定義に該当するものについて、その形態を表す科目によって表示する。また、負債の貸借対照表価額の測定については、それぞれの負債の性質に応じた評価基準及び評価方法を用いる。
131. 負債は、「固定負債」及び「流動負債」に分類して表示する。

②固定負債

132. 固定負債は、「地方債」、「長期未払金」、「退職手当引当金」、「損失補償等引当金」及び「その他」に分類して表示する。
133. 地方債は、地方公共団体が発行した地方債のうち、償還予定が1年超のものをいう。
134. 長期未払金は、地方自治法第214条に規定する債務負担行為で確定債務と見なされるもの及びその他の確定債務のうち流動負債に区分されるもの以外のものをいう。
135. 退職手当引当金は、退職手当のうち既に労働提供が行われている部分について、期末要支給額方式で算定したものを計上する。また、退職手当引当金の計上基準及び算定方法について注記する。
136. 損失補償等引当金は、履行すべき額が確定していない損失補償債務等のうち、地方公共団体の財政の健全化に関する法律上、将来負担比率の算定に含めた将来負担額を計上するとともに、同額を臨時損失（損失補償等引当金繰入額）に計上する。なお、前年度末に損失補償等引当金として計上されている金額がある場合には、その差額のみが臨時損失に計上されることとなる。計上する損失補償債務等の額の算定は、地方公共団体の財政の健全化に関する法律施行規則第12条第5号の規定に基づく「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20年総務省告示第242号）によるものとする。また、履行すべき額が確定していない損失補償債務等のうち、貸借対照表に計上した額を除く損失補償債務等額については、偶発債務としての注記を行う。なお、議決された債務負担行為額との関係を明確にするため、その総額もあわせて注記する。

137. 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、貸借対照表に負債（未払金等）として計上するとともに、同額を臨時損失（その他）に計上する。なお、前年度末に負債（未払金等）として計上されている金額がある場合には、その差額のみが臨時損失に計上されることとなる。
138. その他は、上記以外の固定負債をいう。

③流動負債

139. 流動負債は、「1年内償還予定地方債」、「未払金」、「未払費用」、「前受金」、「前受収益」、「賞与等引当金」、「預り金」及び「その他」に分類して表示する。
140. 1年内償還予定地方債は、地方公共団体が発行した地方債のうち、1年以内に償還予定のものをいう。
141. 未払金は、基準日時点までに支払義務発生の原因が生じており、その金額が確定または合理的に見積もることができるものをいう。
142. 未払費用は、一定の契約に従い、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を終えていないものをいう。
143. 前受金は、基準日時点において、代金の納入は受けているが、これに対する義務の履行を行っていないものをいう。
144. 前受収益は、一定の契約に従い、継続して役務の提供を行う場合、基準日時点において未だ提供していない役務に対し支払を受けたものをいう。
145. 賞与等引当金は、基準日時点までの期間に対応する期末手当・勤勉手当及び法定福利費を計上する。また、賞与等引当金の計上基準及び算定方法について注記する。
146. 預り金は、基準日時点において、第三者から寄託された資産に係る見返負債をいう。
147. その他は、上記以外の流動負債をいう。

(4)純資産

①総則

148. 純資産は、純資産の定義に該当するものについて、その形態を表す科目によって表示する。
149. 純資産は、純資産の源泉（ないし運用先）との対応によって、その内部構成を「固定資産等形成分」及び「余剰分（不足分）」に区分して表示する。

②固定資産等形成分

150. 固定資産等形成分は、資産形成のために充当した資源の蓄積をいい、原則として金銭以外の形態（固定資産等）で保有される。換言すれば、地方公共団体が調達した資源を充当して資産形成を行った場合、その資産の残高（減価償却累計額の控除後）を意味する。

③余剰分（不足分）

151. 余剰分（不足分）は、地方公共団体の費消可能な資源の蓄積をいい、原則として金銭の形態で保有される。

2 行政コスト計算書

（1）総則

152. 行政コスト計算書は、会計期間中の地方公共団体の費用・収益の取引高を明らかにすることを目的として作成する。
153. 行政コスト計算書は、様式第2号のとおりとする。また、あわせて行政目的別のものを附属明細書等で作成することが望ましい。
154. 費用及び収益は、総額によって表示することを原則とし、費用の項目と収益の項目とを直接に相殺することによってその全部または一部を除去してはならない。
155. 行政コスト計算書は、「経常費用」、「経常収益」、「臨時損失」及び「臨時利益」に区分して表示する。
156. 行政コスト計算書の収支尻として計算される純行政コストは、純資産変動計算書に振替えられ、これと連動する。

（2）経常費用

①総則

157. 経常費用は、費用の定義に該当するもののうち、毎会計年度、経常的に発生するものをいう。
158. 経常費用は、「業務費用」及び「移転費用」に分類して表示する。

②業務費用

159. 業務費用は、「人件費」、「物件費等」及び「その他の業務費用」に分類して表示する。
160. 人件費は、「職員給与費」、「賞与等引当金繰入額」、「退職手当引当金繰入額」及び「その他」に分類して表示する。
161. 職員給与費は、職員等に対して勤労の対価や報酬として支払われる費用をいう。
162. 賞与等引当金繰入額は、賞与等引当金の当該会計年度発生額をいう。
163. 退職手当引当金繰入額は、退職手当引当金の当該会計年度発生額をいう。
164. その他は、上記以外の人件費をいう。
165. 物件費等は、「物件費」、「維持補修費」、「減価償却費」及び「その他」に分類して表示する。
166. 物件費は、職員旅費、委託料、消耗品や備品購入費といった消費的性質の経費であって、資産計上されないものをいう。
167. 維持補修費は、資産の機能維持のために必要な修繕費等をいう。

168. 減価償却費は、一定の耐用年数に基づき計算された当該会計期間中の負担となる資産価値減少金額をいう。
169. その他は、上記以外の物件費等をいう。
170. その他の業務費用は、「支払利息」、「徴収不能引当金繰入額」及び「その他」に分類して表示する。
171. 支払利息は、地方公共団体が発行している地方債等に係る利息負担金額をいう。
172. 徴収不能引当金繰入額は、徴収不能引当金の当該会計年度発生額をいう。
173. その他は、上記以外のその他の業務費用をいう。

③移転費用

174. 移転費用は、「補助金等」、「社会保障給付」、「他会計への繰出金」及び「その他」に分類して表示する。
175. 補助金等は、政策目的による補助金等をいう。
176. 社会保障給付は、社会保障給付としての扶助費等をいう。
177. 他会計への繰出金は、地方公営事業会計に対する繰出金をいう。
178. その他は、上記以外の移転費用をいう。

(3)経常収益

179. 経常収益は、収益の定義に該当するもののうち、毎会計年度、経常的に発生するものをいう。
180. 経常収益は、「使用料及び手数料」及び「その他」に分類して表示する。
181. 使用料及び手数料は、地方公共団体がその活動として一定の財・サービスを提供する場合に、当該財・サービスの対価として使用料・手数料の形態で徴収する金銭をいう。
182. その他は、上記以外の経常収益をいう。

(4)臨時損失

183. 臨時損失は、費用の定義に該当するもののうち、臨時に発生するものをいう。
184. 臨時損失は、「災害復旧事業費」、「資産除売却損」、「投資損失引当金繰入額」、「損失補償等引当金繰入額」及び「その他」に分類して表示する。
185. 災害復旧事業費は、災害復旧に関する費用をいう。
186. 資産除売却損は、資産の売却による収入が帳簿価額を下回る場合の差額及び除却した資産の除却時の帳簿価額をいう。
187. 投資損失引当金繰入額は、投資損失引当金の当該会計年度発生額をいう。
188. 損失補償等引当金繰入額は、損失補償等引当金の当該会計年度発生額をいう。
189. その他は、上記以外の臨時損失をいう。

(5) 臨時利益

- 190. 臨時利益は、収益の定義に該当するもののうち、臨時に発生するものをいう。
- 191. 臨時利益は、「資産売却益」及び「その他」に分類して表示する。
- 192. 資産売却益は、資産の売却による収入が帳簿価額を上回る場合の差額をいう。
- 193. その他は、上記以外の臨時利益をいう。

3 純資産変動計算書

(1) 総則

- 194. 純資産変動計算書は、会計期間中の地方公共団体の純資産の変動、すなわち政策形成上の意思決定またはその他の事象による純資産及びその内部構成の変動（その他の純資産減少原因・財源及びその他の純資産増加原因の取引高）を明らかにすることを目的として作成する。
- 195. 純資産変動計算書は、様式第3号のとおりとする。また、一会計期間中の経常的事業及び投資的事業の内訳に係る附属明細書を作成する。
- 196. 純資産変動計算書は、「純行政コスト」、「財源」、「固定資産等の変動」、「資産評価差額」、「無償所管換等」及び「その他」に区分して表示する。

(2) 純行政コスト

- 197. 純行政コストは、行政コスト計算書の収支尻である純行政コストと連動する。また、純資産変動計算書の各表示区分（固定資産等形成分及び余剰分（不足分））の収支尻は、貸借対照表の純資産の部の各表示区分（固定資産等形成分及び余剰分（不足分））と連動する。

(3) 財源

- 198. 財源は、「税収等」及び「国県等補助金」に分類して表示する。
- 199. 税収等は、地方税、地方交付税及び地方譲与税等をいう。
- 200. 国県等補助金は、国庫支出金及び都道府県支出金等をいう。

(4) 固定資産等の変動

- 201. 固定資産等の変動は、「有形固定資産等の増加」、「有形固定資産等の減少」、「貸付金・基金等の増加」及び「貸付金・基金等の減少」に分類して表示する。
- 202. 有形固定資産等の増加は、有形固定資産及び無形固定資産の形成による保有資産の増加額または有形固定資産及び無形固定資産の形成のために支出（または支出が確定）した金額をいう。
- 203. 有形固定資産等の減少は、有形固定資産及び無形固定資産の減価償却費相当額及び除売却による減少額または有形固定資産及び無形固定資産の売却収入（元本分）、除却

相当額及び自己金融効果を伴う減価償却費相当額をいう。

204. 貸付金・基金等の増加は、貸付金・基金等の形成による保有資産の増加額または新たな貸付金・基金等のために支出した金額をいう。

205. 貸付金・基金等の減少は、貸付金の償還及び基金の取崩等による減少額または貸付金の償還収入及び基金の取崩収入相当額等をいう。

(5) 資産評価差額

206. 資産評価差額は、有価証券等の評価差額をいう。

(6) 無償所管換等

207. 無償所管換等は、無償で譲渡または取得した固定資産の評価額等をいう。

(7) その他

208. その他は、上記以外の純資産及びその内部構成の変動をいう。

4 資金収支計算書

(1) 総則

209. 資金収支計算書は、地方公共団体の資金収支の状態、すなわち地方公共団体の内部者（首長、議会、補助機関等）の活動に伴う資金利用状況及び資金獲得能力を明らかにすることを目的として作成する。

210. 本基準においては、資金収支計算書の作成（会計処理）及び表示ともに直接法を採用する。

211. 資金収支計算書は、様式第4号のとおりとする。

212. 資金収支計算書は、「業務活動収支」、「投資活動収支」及び「財務活動収支」の三区分別により表示する。

213. 歳計外現金は、資金収支計算書の資金の範囲には含めない。ただし、本表の欄外注記として、前年度末歳計外現金残高、歳計外現金増減額、会計年度末歳計外現金残高及び会計年度末現金預金残高を表示する。

214. 資金収支計算書の収支尻（会計年度末資金残高）に会計年度末歳計外現金残高を加えたものは、貸借対照表の資産の部の現金預金勘定と連動する。

(2) 業務活動収支

215. 業務活動収支は、「業務支出」、「業務収入」、「臨時支出」及び「臨時収入」に分類して表示する。

216. 業務支出は、「業務費用支出」及び「移転費用支出」に分類して表示する。

217. 業務費用支出は、「人件費支出」、「物件費等支出」、「支払利息支出」及び「その他の

支出」に分類して表示する。

- 218. 人件費支出は、人件費に係る支出をいう。
- 219. 物件費等支出は、物件費等に係る支出をいう。
- 220. 支払利息支出は、地方債等に係る支払利息の支出をいう。
- 221. その他の支出は、上記以外の業務費用支出をいう。
- 222. 移転費用支出は、「補助金等支出」、「社会保障給付支出」、「他会計への繰出支出」及び「その他の支出」に分類して表示する。
- 223. 補助金等支出は、補助金等に係る支出をいう。
- 224. 社会保障給付支出は、社会保障給付に係る支出をいう。
- 225. 他会計への繰出支出は、他会計への繰出に係る支出をいう。
- 226. その他の支出は、上記以外の移転費用支出をいう。
- 227. 業務収入は、「税収等収入」、「国県等補助金収入」、「使用料及び手数料収入」及び「その他の収入」に分類して表示する。
- 228. 税収等収入は、税収等の収入をいう。
- 229. 国県等補助金収入は、国県等補助金のうち、業務支出の財源に充当した収入をいう。
- 230. 使用料及び手数料収入は、使用料及び手数料の収入をいう。
- 231. その他の収入は、上記以外の業務収入をいう。
- 232. 臨時支出は、「災害復旧事業費支出」及び「その他の支出」に分類して表示する。
- 233. 災害復旧事業費支出は、災害復旧事業費に係る支出をいう。
- 234. その他の支出は、上記以外の臨時支出をいう。
- 235. 臨時収入は、臨時にあった収入をいう。

(3) 投資活動収支

- 236. 投資活動収支は、「投資活動支出」及び「投資活動収入」に分類して表示する。
- 237. 投資活動支出は、「公共施設等整備費支出」、「基金積立金支出」、「投資及び出資金支出」、「貸付金支出」及び「その他の支出」に分類して表示する。
- 238. 公共施設等整備費支出は、有形固定資産等の形成に係る支出をいう。
- 239. 基金積立金支出は、基金積立に係る支出をいう。
- 240. 投資及び出資金支出は、投資及び出資金に係る支出をいう。
- 241. 貸付金支出は、貸付金に係る支出をいう。
- 242. その他の支出は、上記以外の投資活動支出をいう。
- 243. 投資活動収入は、「国県等補助金収入」、「基金取崩収入」、「貸付金元金回収収入」、「資産売却収入」及び「その他の収入」に分類して表示する。
- 244. 国県等補助金収入は、国県等補助金のうち、投資活動支出の財源に充当した収入をいう。
- 245. 基金取崩収入は、基金取崩による収入をいう。

246. 貸付金元金回収収入は、貸付金に係る元金回収収入をいう。

247. 資産売却収入は、資産売却による収入をいう。

248. その他の収入は、上記以外の投資活動収入をいう。

(4) 財務活動収支

249. 財務活動収支は、「財務活動支出」及び「財務活動収入」に分類して表示する。

250. 財務活動支出は、「地方債償還支出」及び「その他の支出」に分類して表示する。

251. 地方債償還支出は、地方債に係る元本償還の支出をいう。

252. その他の支出は、上記以外の財務活動支出をいう。

253. 財務活動収入は、「地方債発行収入」及び「その他の収入」に分類して表示する。

254. 地方債発行収入は、地方債発行による収入をいう。

255. その他の収入は、上記以外の財務活動収入をいう。

5 注記

(1) 重要な会計方針

256. 財務書類作成のために採用している会計処理の原則及び手続並びに表示方法その他財務書類作成のための基本となる次に掲げる事項を記載する。

- ①有形固定資産等の評価基準及び評価方法
- ②有価証券等の評価基準及び評価方法
- ③有形固定資産等の減価償却の方法
- ④引当金の計上基準及び算定方法
- ⑤リース取引の処理方法
- ⑥資金収支計算書における資金の範囲
- ⑦その他財務書類作成のための基本となる重要な事項

(2) 重要な会計方針の変更等

257. 重要な会計方針を変更した場合には、次の各号に掲げる事項を「重要な会計方針」の次に記載しなければならない。

- ①会計処理の原則または手続を変更した場合には、その旨、変更の理由及び当該変更が財務書類に与えている影響の内容
- ②表示方法を変更した場合には、その内容
- ③資金収支計算書における資金の範囲を変更した場合には、その旨、変更の理由及び当該変更が資金収支計算書に与えている影響の内容

(3) 重要な後発事象

258. 会計年度終了後、財務書類を作成する日までに発生した事象で、翌年度以降の地方公

共同体の財務状況等に影響を及ぼす後発事象のうち、次に掲げるものを記載する。

- ①主要な業務の改廃
- ②組織・機構の大幅な変更
- ③地方財政制度の大幅な改正
- ④重大な災害等の発生
- ⑤その他重要な後発事象

(4) 偶発債務

259. 会計年度末においては現実の債務ではないが、将来、一定の条件を満たすような事態が生じた場合に債務となるもののうち、次に掲げるものを記載する。

- ①保証債務及び損失補償債務負担の状況（総額、確定債務額及び履行すべき額が確定していないものの内訳（貸借対照表計上額及び未計上額））
- ②係争中の訴訟等で損害賠償等の請求を受けているもの
- ③その他主要な偶発債務

(5) 追加情報

260. 財務書類の内容を理解するために必要と認められる次に掲げる事項を記載する。

- ①対象範囲（対象とする会計名）
- ②一般会計等と普通会計の対象範囲等の差異
- ③出納整理期間について、出納整理期間が設けられている旨（根拠条文を含む）及び出納整理期間における現金の受払等を終了した後の計数をもって会計年度末の計数としている旨
- ④表示単位未満の金額は四捨五入することとしているが、四捨五入により合計金額に齟齬が生じる場合は、その旨
- ⑤地方公共団体の財政の健全化に関する法律における健全化判断比率の状況
- ⑥利子補給等に係る債務負担行為の翌年度以降の支出予定額
- ⑦繰越事業に係る将来の支出予定額
- ⑧その他財務書類の内容を理解するために必要と認められる事項

261. また、貸借対照表に係るものとして、

- ⑨売却可能資産に係る資産科目別の金額及びその範囲
- ⑩減価償却について直接法を採用した場合、当該各有形固定資産の科目別または一括による減価償却累計額
- ⑪減債基金に係る積立不足の有無及び不足額
- ⑫基金借入金の内容
- ⑬地方交付税措置のある地方債のうち、将来の普通交付税の算定基礎である基準財政需要額に含まれることが見込まれる金額

- ⑭将来負担に関する情報（地方公共団体の財政の健全化に関する法律における将来負担比率の算定要素）
 - ⑮地方自治法第234条の3に基づく長期継続契約で貸借対照表に計上されたり一ス債務金額
 - ⑯純資産における固定資産等形成分及び余剰分（不足分）の内容
- 資金収支計算書に係るものとして、
- ⑰基礎的財政収支
 - ⑱既存の決算情報との関連性（上記で示した「②一般会計等と普通会計の対象範囲等の差異」に係るものを除く）
 - ⑲資金収支計算書の業務活動収支と純資産変動計算書の本年度差額との差額の内訳（検証を行い、実務負担を踏まえた上で注記するかを整理する）
 - ⑳一時借入金の増減額が含まれていない旨並びに一時借入金の限度額、実績額及び利子の金額（実績額については、有用性等を踏まえた上で注記するかを整理する）
 - ㉑重要な非資金取引
- をあわせて注記する。なお、前年度末歳計外現金残高、歳計外現金増減額、会計年度末歳計外現金残高及び会計年度末現金預金残高について、資金収支計算書の欄外に注記する。

第4章 今後の実務上の課題と対応の方向性

262. 今後、各地方公共団体において、新たな地方公会計基準を導入するためには、前章までにおいて要領等で定めることとしている事項を含め、より詳細な取扱いを定めた要領等の策定等に向け、さらに実務レベルでの検討を行っていくことが必要である。その際には、以下に示す課題等についても十分留意する必要がある。
263. また、研究会及び部会においては、現行の現金主義会計による予算・決算制度を前提とした上で、本基準について議論を進めてきたが、公会計の理論及び実務は、今後、一層進展していくものと考えられる。今後、国際公会計基準の動向や、国の公会計基準の位置付け等に変更がある場合には、その時々状況に応じて、これまでの議論も踏まえた上で、基準は絶えず充実・改善を図っていく必要がある。

I 開示等にあたってのわかりやすい表示等

264. 財務情報の開示については、利用者に有用で信頼性の高い情報を提供することはもとより、実務に携わる職員や財務情報を利用する関係者の理解が促進されるよう、わかりやすいものとすることが重要であり、各地方公共団体の実状に応じ、創意工夫を凝らし、必要に応じて改善していくことも重要である。

265. また、こうした関係者の利活用にも資するような有用な財務情報を容易に入手できるようにするための工夫や配慮が必要である。さらに、新たな地方公会計基準の導入により作成される財務書類が地方公共団体の政策形成に有効に活用されるためには、その情報の信頼性を確保することが重要であり、情報の正確性を確保する工夫も必要である。
266. なお、より有用でわかりやすい情報を提供するため、国際公会計基準で検討されている、例えば将来財務情報や行政サービスの提供内容等といった、財務書類以外の財務報告の開示についても検討を進めていく必要がある。

II 活用の充実等

267. 財務書類を作成している多くの地方公共団体で、他の地方公共団体との比較やそれぞれの地方公共団体の経年比較等の財務状況の分析、住民や議会等に対する財務状況の説明に財務書類を活用しているが、地方財政が厳しい中、財政の効率化・適正化につなげるためにも、地方公共団体の財政の健全化に関する法律に基づく各種指標や決算統計情報もあわせ、活用の充実を図ることが重要である。
268. そのためには、財務書類や各種台帳等から得られる情報の活用や、将来世代と現世代の負担公平性に関する情報や事業別に関する情報をあわせて示すこと等により、個別の行政評価や予算編成、公共施設の老朽化対策等に係る資産管理等につなげることが重要である。また、持続可能な行財政運営を実施していくためにも、財務書類の住民や議会等への説明を含めてPDCAサイクルにつなげるといった継続的な取組が必要である。
269. 財務書類の活用については、総務省に設置した「地方公会計の整備促進に関するワーキンググループ」において作成された「地方公共団体における財務書類の活用と公表について」が平成22年3月に公表されているが、更なる活用の充実を図る観点から、新たな取組事例等も地方公共団体間で共有していくことが重要である。また、一層の活用を図るためには、財務書類の作成及び公表の早期化が必要である。

III 地方公会計の整備促進に貢献する人材の育成・教育

270. 説明責任の履行や財政の効率化・適正化につながる適切な財務書類を作成するための、さらには財務書類を分析してマネジメントに活用するための、職員等の人材育成が重要であり、継続的な教育が必要である。
271. また、複式簿記等の知識・ノウハウを有する職員が育成されることにより、地方公営企業を含めた地方公共団体内部の会計処理体制の充実・強化を図ることが可能となる。

IV 地方公共団体における事務負担等

272. 本基準の導入にあたっては、現行の財務書類のいずれの作成方式であっても、その普

及び理解が一定程度進んでいる現状において、相応の調整を行う必要があることから、例えば、それぞれの作成方式からの表示の組替方法を提示するなど、わかりやすく進める必要がある。

273. また、特に小規模団体においては、対応するための体制の確保やコストの負担等の課題について、工夫や配慮が必要である。

V 連結等の取扱い

274. 連結等の財務書類の作成に関しては、主に以下のとおりの課題・論点があると考えられるが、要領等において整理する必要がある。

①連結財務書類の対象範囲

②連結財務書類の体系

③連結対象団体の決算日が相違する場合の取扱い

④連結対象団体の会計処理基準

⑤連結処理に係る手順

⑥地方公営企業法の財務規定等の適用範囲拡大の検討状況を踏まえた対応

275. また、地方公共団体の全体としての財政状態等を把握するための連結のあり方等については、集計方法等を含め、更なる精査を行っていく必要がある。

276. なお、地方公共団体の全体としての財務情報の開示にあたっては、国と地方をあわせた財務情報の開示など国との連携についても検討を深めていくことが重要である。また、国民経済計算（SNA）にも活用できる財務書類とするための組替方法等を検討することも考えられる。

貸借対照表

(平成 年 月 日現在)

(単位:)

科目	金額	科目	金額
【資産の部】		【負債の部】	
固定資産		固定負債	
有形固定資産		地方債	
事業用資産		長期未払金	
土地		退職手当引当金	
立木竹		損失補償等引当金	
建物		その他	
建物減価償却累計額		流動負債	
工作物		1年内償還予定地方債	
工作物減価償却累計額		未払金	
船舶		未払費用	
船舶減価償却累計額		前受金	
浮標等		前受収益	
浮標等減価償却累計額		賞与等引当金	
航空機		預り金	
航空機減価償却累計額		その他	
その他			
その他減価償却累計額		負債合計	
建設仮勘定			
インフラ資産		【純資産の部】	
土地		固定資産等形成分	
建物		余剰分(不足分)	
建物減価償却累計額			
工作物			
工作物減価償却累計額			
その他			
その他減価償却累計額			
建設仮勘定			
物品			
物品減価償却累計額			
無形固定資産			
ソフトウェア			
その他			
投資その他の資産			
投資及び出資金			
有価証券			
出資金			
その他			
投資損失引当金			
長期延滞債権			
長期貸付金			
基金			
減債基金			
その他			
その他			
徴収不能引当金			
流動資産			
現金預金			
未収金			
短期貸付金			
基金			
財政調整基金			
減債基金			
棚卸資産			
その他			
徴収不能引当金			
資産合計		純資産合計	
		負債及び純資産合計	

行政コスト計算書

自 平成 年 月 日
至 平成 年 月 日

(単位:)

科目	金額
経常費用 業務費用 人件費 職員給与費 賞与等引当金繰入額 退職手当引当金繰入額 その他 物件費等 物件費 維持補修費 減価償却費 その他 その他の業務費用 支払利息 徴収不能引当金繰入額 その他 移転費用 補助金等 社会保障給付 他会計への繰出金 その他 経常収益 使用料及び手数料 その他	
純経常行政コスト	
臨時損失 災害復旧事業費 資産除売却損 投資損失引当金繰入額 損失補償等引当金繰入額 その他 臨時利益 資産売却益 その他	
純行政コスト	

純資産変動計算書

自 平成 年 月 日
至 平成 年 月 日

(単位:)

科目	合計	固定資産 等形成分	
		固定資産 等形成分	余剰分 (不足分)
前年度末純資産残高			
純行政コスト(△)			
財源			
税収等			
国県等補助金			
本年度差額			
固定資産等の変動(内部変動)			
有形固定資産等の増加			
有形固定資産等の減少			
貸付金・基金等の増加			
貸付金・基金等の減少			
資産評価差額			
無償所管換等			
その他			
本年度純資産変動額			
本年度末純資産残高			

行政コスト及び純資産変動計算書

自 平成 年 月 日
至 平成 年 月 日

(単位:)

科目	金額		
経常費用			
業務費用			
人件費			
職員給与費			
賞与等引当金繰入額			
退職手当引当金繰入額			
その他			
物件費等			
物件費			
維持補修費			
減価償却費			
その他			
その他の業務費用			
支払利息			
徴収不能引当金繰入額			
その他			
移転費用			
補助金等			
社会保障給付			
他会計への繰出金			
その他			
経常収益			
使用料及び手数料			
その他			
純経常行政コスト			
臨時損失			
災害復旧事業費			
資産除売却損			
投資損失引当金繰入額			
損失補償等引当金繰入額			
その他			
臨時利益			
資産売却益			
その他			
純行政コスト			
財源			
税収等			
国県等補助金			
本年度差額			
固定資産等の変動(内部変動)			
有形固定資産等の増加			
有形固定資産等の減少			
貸付金・基金等の増加			
貸付金・基金等の減少			
資産評価差額			
無償所管換等			
その他			
本年度純資産変動額			
前年度末純資産残高			
本年度末純資産残高			

資金収支計算書

自 平成 年 月 日
至 平成 年 月 日

(単位:)

科目	金額
【業務活動収支】	
業務支出	
業務費用支出	
人件費支出	
物件費等支出	
支払利息支出	
その他の支出	
移転費用支出	
補助金等支出	
社会保障給付支出	
他会計への繰出支出	
その他の支出	
業務収入	
税込等収入	
国県等補助金収入	
使用料及び手数料収入	
その他の収入	
臨時支出	
災害復旧事業費支出	
その他の支出	
臨時収入	
業務活動収支	
【投資活動収支】	
投資活動支出	
公共施設等整備費支出	
基金積立金支出	
投資及び出資金支出	
貸付金支出	
その他の支出	
投資活動収入	
国県等補助金収入	
基金取崩収入	
貸付金元金回収収入	
資産売却収入	
その他の収入	
投資活動収支	
【財務活動収支】	
財務活動支出	
地方債償還支出	
その他の支出	
財務活動収入	
地方債発行収入	
その他の収入	
財務活動収支	
本年度資金収支額	
前年度末資金残高	
本年度末資金残高	

前年度末歳計外現金残高	
本年度歳計外現金増減額	
本年度末歳計外現金残高	
本年度末現金預金残高	

附属明細書

1. 貸借対照表の内容に関する明細

※以下以外の資産及び負債のうち、その額が資産総額の100分の5を超える科目についても作成する。

(1) 資産項目の明細

① 有形固定資産の明細

(単位:)

区分	前年度末残高 (A)	本年度増加額 (B)	本年度減少額 (C)	本年度末残高 (A)+(B)-(C) (D)	本年度末 減価償却累計額 (E)	本年度償却額 (F)	差引本年度末残高 (D)-(E) (G)
事業用資産							
土地							
立木竹							
建物							
工作物							
船舶							
浮標等							
航空機							
その他							
建設仮勘定							
インフラ資産							
土地							
建物							
工作物							
その他							
建設仮勘定							
物品							
合計							

② 有形固定資産に係る行政目的別の明細

(単位:)

区分	生活インフラ・ 国土保全	教育	福祉	環境衛生	産業振興	消防	総務	合計
事業用資産								
土地								
立木竹								
建物								
工作物								
船舶								
浮標等								
航空機								
その他								
建設仮勘定								
インフラ資産								
土地								
建物								
工作物								
その他								
建設仮勘定								
物品								
合計								

③投資及び出資金の明細

市場価格のあるもの

(単位:)							
銘柄名	株数・口数など (A)	時価単価 (B)	貸借対照表計上額 (A) × (B) (C)	取得単価 (D)	取得原価 (A) × (D) (E)	評価差額 (C) - (E) (F)	(参考)財産に関する 調書記載額
合計							

市場価格のないものうち連結対象団体に対するもの

(単位:)									
相手先名	出資金額 (貸借対照表計上額) (A)	資産 (B)	負債 (C)	純資産額 (B) - (C) (D)	資本金 (E)	出資割合 (%) (A) / (E) (F)	実質価額 (D) × (F) (G)	投資損失引当金 計上額 (H)	(参考)財産に関する 調書記載額
合計									

市場価格のないものうち連結対象団体以外に対するもの

(単位:)										
相手先名	出資金額 (A)	資産 (B)	負債 (C)	純資産額 (B) - (C) (D)	資本金 (E)	出資割合 (%) (A) / (E) (F)	実質価額 (D) × (F) (G)	強制評価減 (H)	貸借対照表計上額 (A) - (H) (I)	(参考)財産に関する 調書記載額
合計										

④基金の明細 (単位:)

種類	現金預金	有価証券	土地	その他	合計 (貸借対照表計上額)	(参考)財産に関する 調書記載額
財政調整基金						
減債基金						
...						
...						
合計						

(単位:)

⑤貸付金の明細

相手先名または種別	長期貸付金		短期貸付金		(参考) 貸付金計
	貸借対照表計上額	徴収不能引当金 計上額	貸借対照表計上額	徴収不能引当金 計上額	
地方公営事業					
病院					
.....					
一部事務組合・広域連合					
〇〇組合					
.....					
地方独立行政法人					
〇〇大学					
.....					
地方三公社					
〇〇土地開発公社					
.....					
第三セクター等					
(株)〇〇清掃サービス					
.....					
その他の貸付金					
〇〇貸付金					
.....					
合計					

⑥長期延滞債権の明細

(単位:)

相手先名または種別	貸借対照表計上額	徴収不能引当金計上額
【貸付金】		
第三セクター等		
(株)〇〇		
.....		
その他の貸付金		
〇〇貸付金		
.....		
小計		
【未収金】		
税等未収金		
固定資産税		
.....		
その他の未収金		
使用料・手数料		
.....		
小計		
合計		

⑦未収金の明細

(単位:)

相手先名または種別	貸借対照表計上額	徴収不能引当金計上額
【貸付金】		
第三セクター等		
(株)〇〇		
.....		
その他の貸付金		
〇〇貸付金		
.....		
小計		
【未収金】		
税等未収金		
固定資産税		
.....		
その他の未収金		
使用料・手数料		
.....		
小計		
合計		

(2)負債項目の明細

①地方債(借入先別)の明細

(単位:)

種類	地方債残高	うち1年内償還予定		政府資金	地方公共団体 金融機構	市中銀行	その他の 金融機関	市場公募債	うち共同発行債		その他
		うち1年内償還予定	うち住民公募債								
【通常分】											
一般公共事業											
公営住宅建設											
災害復旧											
教育・福祉施設											
一般単独事業											
その他											
【特別分】											
臨時財政対策債											
減税補てん債											
退職手当債											
その他											
合計											

②地方債（利率別）の明細 (単位：)

地方債残高	1.5%以下	1.5%超 2.0%以下	2.0%超 2.5%以下	2.5%超 3.0%以下	3.0%超 3.5%以下	3.5%超 4.0%以下	4.0%超	(参考) 加重平均 利率

③地方債（返済期間別）の明細 (単位：)

地方債残高	1年以内	1年超 2年以内	2年超 3年以内	3年超 4年以内	4年超 5年以内	5年超 10年以内	10年超 15年以内	15年超 20年以内	20年超

④特定の契約条項が付された地方債の概要 (単位：)

特定の契約条項が 付された地方債残高	契約条項の概要

⑤引当金の明細

(単位:)

区分	前年度末残高	本年度増加額	本年度減少額		本年度末残高
			目的使用	その他	
合計					

2. 行政コスト計算書の内容に関する明細

(1) 補助金等の明細

(単位:)

区分	名称	相手先	金額	支出目的
他団体への公共施設等整備補助金等 (所有外資産分)				
	計			
その他の補助金等				
	計			
合計				

3. 純資産変動計算書の内容に関する明細

(1) 財源の明細 (単位:)

会計	区分	財源の内容	金額	
一般会計	税収等	地方税		
		地方交付税		
		地方譲与税		
			
		小計		
	国県等補助金	資本的補助金	国庫支出金	
			都道府県等支出金	
			
			計	
		経常的補助金	国庫支出金	
都道府県等支出金				
.....				
	計			
	小計			
	合計			
特別会計				
.....				

(2) 財源情報の明細

(単位:)

区分	金額	内訳			
		国県等補助金	地方債	税收等	その他
純行政コスト					
有形固定資産等の増加					
貸付金・基金等の増加					
その他					
合計					

4. 資金収支計算書の内容に関する明細

(1) 資金の明細 (単位:)

種類	本年度末残高
現金	
要求払預金	
短期投資	
.....	
.....	
合計	

＜作成例＞

行政コスト計算書に係る行政目的別の明細

(単位:)

区分	生活インフラ・ 国土保全	教育	福祉	環境衛生	産業振興	消防	総務	合計
経常費用								
業務費用								
人件費								
職員給与費								
賞与等引当金繰入額								
退職手当引当金繰入額								
その他								
物件費等								
物件費								
維持補修費								
減価償却費								
その他								
その他の業務費用								
支払利息								
徴収不能引当金繰入額								
その他								
移転費用								
補助金等								
社会保障給付								
他会計への繰出金								
その他								
経常収益								
使用料及び手数料								
その他								
純経常行政コスト								
臨時損失								
災害復旧事業費								
資産除売却損								
投資損失引当金繰入額								
損失補償等引当金繰入額								
その他								
臨時利益								
資産売却益								
その他								
純行政コスト								

< 補 足 説 明 >

一般会計等

- ・ 地方公共団体の財政の健全化に関する法律における実質赤字比率の対象となる会計で、地方公共団体の会計のうち、地方公営事業会計以外のものをいう。これは、地方財政状況調査において用いられている普通会計とほぼ同様の範囲であるが、地方財政状況調査において行っているいわゆる「想定企業会計」の分別（一般会計において経理している公営事業に係る収支を一般会計と区分して特別会計において経理されたものとする取扱い）は行わないこととしている。

普通会計

- ・ 地方公共団体における地方公営事業会計以外の会計で、一般会計のほか、特別会計のうち地方公営事業会計に係るもの以外のものをいう。個々の地方公共団体ごとに各会計の範囲が異なっているため、財政状況の統一的な掌握及び比較が困難であることから、地方財政状況調査上便宜的に用いられる会計区分である。

地方公営事業会計

- ・ 地方公共団体の経営する公営企業、国民健康保険事業、後期高齢者医療事業、介護保険事業、収益事業、農業共済事業、交通災害共済事業及び公立大学附属病院事業に係る会計の総称をいう。

公正価値

- ・ 地方公共団体における財務書類の目的である決算情報の開示と住民による財政規律を達成する上で、資産・負債管理というストックの側面でも有効・適切な財政運営を行うことが必要不可欠である。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に鑑み、本基準においては、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。
- ・ 具体的には、資産取得の場合、公正価値（市場取引を通じて当該資産を取得した場合はその取得原価、または適正な対価を支払わずに当該資産を取得した場合には適正と考えられる価額）を基礎として資産計上する。

財政状態

- ・ 貸借対照表上の構成要素（資産・負債・純資産）の残高及び内訳を意味する。

経済的便益

- ・ 市場での売却等による実現可能価値として、測定が可能なものを意味する。

サービス提供能力

- ・ その貨幣的評価は不可能であるが、公共目的への貢献それ自体に存在意義が認められることから、再調達原価等による計算擬制（見積り）をもって、公会計上の測定値と

すべきものを意味する。

引当金

- ・相当程度の見積もりを用いることによるのみ測定可能となるものであり、原則として、将来の特定の費用または損失であって、その発生が当該会計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をいう。例えば、賞与等引当金及び退職手当引当金等が挙げられる。

純資産の変動

- ・純資産が減少する原因としては、「費用」及び「その他の純資産の減少原因」、純資産が増加する原因としては、「収益」及び「財源及びその他の純資産の増加原因」がある。
- ・純資産の変動とは、政策形成上の意思決定またはその他の事象による純資産及びその内部構成の変動であって、純資産変動計算書上の構成要素（その他の純資産減少原因・財源及びその他の純資産増加原因）の期中取引高を意味する。
- ・地方公共団体が過去・現在・未来にわたる時間軸上の資源配分を行う会計主体であるとするれば、その純資産の変動こそが現世代と将来世代との間での資源の配分を意味することとなる。例えば、純資産の減少は、現世代が将来世代にとっても利用可能であった資源を費消して便益を享受する一方で、将来世代にその分の負担が先送りされたことを意味する。逆に純資産の増加は、現世代が自らの負担によって将来世代も利用可能な資源を蓄積したことを意味するので、その分、将来世代の負担は軽減されたこととなる。

固定資産等形成分及び余剰分（不足分）

- ・純資産変動計算書は、損益勘定（費用及び収益）で処理されないすべての取引事象、すなわち、当該会計期間中の純資産及びその内部構成の変動を対象とする。かかる純資産及びその内部構成の変動は、当期に費消可能な資源の流出入であるか、金銭以外の形態をとる将来利用可能な資源の流出入であるかという発生形態の別によって、「固定資産等形成分」と「余剰分（不足分）」とに大きく二分される。
- ・まず、「固定資産等形成分」とは、当該会計期間中の純資産及びその内部構成の変動であって、損益勘定に計上されない取引のうち、原則として金銭以外の形態をとる将来利用可能な資源の流出入をいう。換言すれば、固定資産等形成分とは、余剰分（不足分）が使用されて固定資産等に転化したもの、すなわち余剰分（不足分）が将来世代も利用可能な資産の形に変化したものを意味する。
- ・これに対し、「余剰分（不足分）」とは、当該会計期間中の純資産及びその内部構成の変動であって、損益勘定に計上されない取引のうち、原則として当期に費消可能な資源の流出入をいう。具体的には、税収や国県等補助金のほか、費用の定義に該当しない資本的支出等に関連する資源の流出入がこれに当たる。

その他の純資産減少原因の細分類

- ・その他の純資産減少原因は、その発生形態の別によって、「固定資産等の増加（余剰分

(不足分))」、「固定資産等の減少(固定資産等形成分)」及び「その他の純資産の減少」に細分類される。

固定資産等の増加(余剰分(不足分))

- ・当該会計期間中における余剰分(不足分)の減少であって、損益勘定に計上されない取引のうち、原則として当期に費消可能な資源の流出をいう。具体的には、固定資産等形成への資本的支出に関連する余剰分(不足分)の流出等を指す。

固定資産等の減少(固定資産等形成分)

- ・当該会計期間中における固定資産等の減少であって、損益勘定に計上されない取引のうち、原則として金銭以外の形態をとる将来利用可能な資源の流出をいう。具体的には、減価償却や除売却による固定資産減少額、貸付金の償還や基金の取崩しによる貸付金・基金等減少額等を指す。

その他の純資産の減少

- ・上記「固定資産等の増加(余剰分(不足分))」または「固定資産等の減少(固定資産等形成分)」に該当しない損益外での純資産の減少をいう。

財源及びその他の純資産増加原因の細分類

- ・財源及びその他の純資産増加原因は、その発生形態の別によって、「財源」、「固定資産等の増加(固定資産等形成分)」、「固定資産等の減少(余剰分(不足分))」及び「その他の純資産の増加」に細分類される。

財源

- ・当該会計期間中における純資産の増加であって、損益勘定に計上されない取引のうち、原則として金銭収入を伴う当期に費消可能な資源の流入をいう。具体的には、税収のほか、国県等補助金の受入等が含まれる。なお、地方債発行等(負債)による資金調達は、将来の償還を要するという意味で、将来の余剰分(不足分)を現時点で拘束するものであり、あくまでも純資産を増加させる取引とは認められないことから、「財源」には該当しないことに留意すべきである。

固定資産等の増加(固定資産等形成分)

- ・当該会計期間中における固定資産等の増加であって、損益勘定に計上されない取引のうち、原則として、金銭以外の形態をとる将来利用可能な資源の流入をいう。具体的には、固定資産増加額、貸付や基金の積立てによる貸付金・基金等増加額等を指す。

固定資産等の減少(余剰分(不足分))

- ・財源以外の当該会計期間中における余剰分(不足分)の増加であって、損益勘定に計上されない取引のうち、原則として金銭収入を伴う当期に費消可能な資源の流入をいう。具体的には、固定資産の売却収入(元本分)、貸付金の償還収入(元本分)や基金の取崩し等の余剰分(不足分)の流入等を指す。

その他の純資産の増加

- ・上記「財源」、「固定資産等の増加(固定資産等形成分)」または「固定資産等の減少(余

剰分（不足分）」に該当しない損益外での純資産の増加をいう。

資金収支の状態

- ・地方公共団体の内部者（首長、議会、補助機関等）の活動による資金の期中取引高を意味する。資金収支の状態は、地方公共団体の資金利用状況及び資金獲得能力を評価する上で有用な財務情報である。

資金

- ・現金及び現金同等物をいう。現金とは、手許現金及び要求払預金を意味する。他方、現金同等物とは、①容易に換金可能であり、かつ、価値の変動について僅少なリスクしか負わない短期投資のほか、②出納整理期間中の取引により発生する資金の受払いを意味する。

資金収支区分

- ・資金収支計算書においては、資金収支の性質に応じて「業務活動収支」、「投資活動収支」及び「財務活動収支」の三区分に分類される。

業務活動収支

- ・地方公共団体の経常活動に伴い、継続的に発生する資金収支を意味する。

投資活動収支

- ・地方公共団体の資本形成活動に伴い、臨時・特別に発生する資金収支を意味する。

財務活動収支

- ・地方公共団体の負債の管理に係る資金収支（地方債の発行及び元本償還等）を意味する。

支出

- ・会計主体から外部への資金の流出をいう。

収入

- ・外部から会計主体への資金の流入をいう。

「地方公共団体における財務書類の作成基準に関する作業部会」開催要綱

1. 背景・目的

総務省では、地方公会計を更に推進していくため、平成22年9月に「今後の新地方公会計の推進に関する研究会」（以下「研究会」という。）を開催し、議論を重ねてきたところであるが、平成25年8月公表の「研究会 中間とりまとめ」を踏まえ、地方公共団体における財務書類の標準的な作成基準の設定に関して、地方公共団体の実態や実務上の課題等を踏まえて検討を行うため、「地方公共団体における財務書類の作成基準に関する作業部会」を開催する。

2. 名 称

本会合は、「地方公共団体における財務書類の作成基準に関する作業部会」（以下「基準作業部会」という。）と称する。

3. 検討内容

「研究会 中間とりまとめ」を踏まえ、地方公共団体における財務書類の標準的な作成基準に関する検討を行う。

4. 構 成 員

別紙のとおり

5. 運 営

- (1) 部会長は、基準作業部会を召集し、主宰する。
- (2) 部会長は、不在の場合など必要の都度、これを代行する者を指名することができる。
- (3) 部会長は、必要に応じ、関係団体等に出席を求めることができる。
- (4) 基準作業部会終了後、配布資料を公表する。また、速やかに基準作業部会の議事概要を作成し、これを公表するものとする。

6. 開催期間

平成25年9月から開催する。

7. 庶 務

基準作業部会の庶務は、総務省自治財政局財務調査課が行う。

「地方公共団体における財務書類の作成基準に関する作業部会」
委員名簿

(敬称略)

部会長 鈴木 豊 (青山学院大学名誉教授・東京有明医療大学客員教授)

(五十音順)

鵜川 正 樹 (青山学院大学大学院特任教授 公認会計士)

遠藤 尚 秀 (新日本有限責任監査法人 公認会計士)

小室 将 雄 (有限責任監査法人トーマツ 公認会計士)

菅原 正 明 (公認会計士・税理士)

中川 美 雪 (有限責任あずさ監査法人 公認会計士)

「地方公共団体における財務書類の作成基準に関する作業部会」での検討経緯

平成25年度

回数	開催日	議題
第1回	9月17日	作業部会の運営方針等について、検討項目(案)について、 議論の進め方及びスケジュール(案)について
第2回	10月1日	総論について、貸借対照表について
第3回	10月31日	総論について、貸借対照表について
第4回	11月12日	貸借対照表について
第5回	11月27日	前回からの変更点等について、有形固定資産の評価基準について、 勘定科目(貸借対照表)について、本作業部会におけるこれまでの主な検討状況について
第6回	12月16日	「今後の新地方公会計の推進に関する研究会(第25回)」における議論について、 財務書類の体系について、行政コスト計算書について、純資産変動計算書について、 資金収支計算書について
第7回	1月16日	財務書類の体系について、行政コスト計算書について、純資産変動計算書について、 資金収支計算書について、注記・附属明細書等について、勘定科目について
第8回	1月29日	財務書類の体系について、財務書類の一般原則及び財務書類の構成要素について、 注記・附属明細書等について、勘定科目について
第9回	2月28日	報告書(案)について