

地方公共団体財政健全化法と公会計モデルとの 整合性に関する事項の概要

平成 20 年 6 月

1 債務に損失補償を付した第3セクター等を連結対象とすることについて

- 新地方公会計制度研究会報告書(以下「制度研究会報告書」という。)及び新地方公会計制度実務研究会報告書(以下「実務研究会報告書」という。)では、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、役員のパ遣、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は当該出資団体の連結対象としている。
- 一方、地方公共団体の財政の健全化に関する法律では、地方公共団体の財政的援助を受ける出資法人等の債務に対する損失補償については、出資比率にかかわらず、経営状況等を勘案して損失補償債務等負担見込額を算定し、将来負担額に算入することとされている。
- 出資割合が25%未満の出資法人であっても、その債務に対して当該地方公共団体が損失補償を付している場合は、財政支援等を通じて当該出資団体がその業務運営を実質的に支配している可能性について検討する必要がある。そのため、出資比率が25%未満の出資法人であっても、それだけで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、当該出資法人の業務運営を実質的に支配していると判断できる場合は、連結対象とする。
- なお、損失補償を付しているにもかかわらず連結対象としない場合には、その損失補償の内容(当該3セク等の名称、出資割合、損失補償限度額等)を注記する。

【留意事項】

- 出資比率が25%未満の法人の債務に対して損失補償を付している事例はあり、地方公共団体財政健全化法の将来負担比率の算出に際して、一定割合が将来負担として計上される。
- 損失補償付債務の額が、当該法人の債務総額のどの程度を占めているかについては、

ケースバイケースであるが、出資比率が25%未満であっても、当該法人の債務総額のうち一定程度について損失補償を付している事例がある。

- 出資比率が25%未満の出資法人を連結対象とする場合には、債務総額の一定水準以上に損失補償を付すなどの基準を設ける必要はないのか。
- 企業会計基準との整合性をどう図るのか。

2 第3セクター等の損失補償債務に係る引当金の計上について

- 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。当該将来負担額は、一定の条件のもと負債性引当金(損失補償等引当金)として普通会計の貸借対照表に計上されると想定されるが、両報告書においては損失補償引当金に関する明確な記載がなされていない。

(基準モデル)

- 履行すべき額が確定したものについては確定債務として「負債の部__1. 流動債務__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。
- 履行すべき額が確定していない損失補償債務のうち、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、制度研究会報告書第146段に記載の「その他の引当金」への計上を準用して「損失補償等引当金」を創設して計上するとともに、附属明細書のうち引当金の明細により当該年度の増減の状況を記載する。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項にもとづく「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。

(総務省方式改訂モデル)

- 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」に計上する。
- 履行すべき額が確定していない損失補償債務のうち、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。
- 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項にもとづく「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。

【留意事項】

- 第3セクター等の損失補償付債務のうち、実質的に当該地方公共団体の一般会計等が負担する見込額について、貸借対照表上で勘定科目として明示されるようにする。
- 損失補償付債務については、普通会計ベースの貸借対照表上、確定債務については「長期未払金」に、確定していないもののうち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」に分けて記載することとする。
- 普通会計ベースで連結対象法人にかかる損失補償付債務の一部を損失補償等引当金として計上したものであっても、連結ベースでは当該連結対象法人の債務全額が計上されることになるため、引当金は計上しないこととなる(連結修正仕訳として消去される)。
- 第3セクター等の損失補償付債務に関する健全化法上の将来負担額は、第3セクター等の経営状況等を踏まえて算定されるが、その全額を引当金として計上しても差し支えないか。

3 将来負担額の貸借対照表への計上の考え方について

- 将来負担比率を算出する際に、将来負担額として加算される地方債の現在高、債務負担行為に基づく支出予定額、退職手当負担見込額、設立法人の負債額等負担見込額(地方道路公社、土地開発公社及び第3セクター等)については、貸借対照表上次のような取扱いとする。
- 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 固定資産__(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。
- 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は、負担に見合う役務の提供や資産の取得が今後予定されているものは「注記」に記載することを原則とするが、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負債の部の「未払金」に、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」に引当金計上を行う。なお、健全化法施行規則第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に判断する。
- 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負債の部の退職給付引当金あるいは退職手当引当金等の科目に適切に計上する。
- 設立法人の負債額等負担見込額のうち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、新たに設ける「損失補償等引当金」に計上する。
- 設立法人の負債額等負担見込額のうち第3セクター等の損失補償付債務にかかる将来負担額については、貸借対照表上、新たに設ける「損失補償等引当金」に計上する。
- なお、将来負担比率に算入した将来負担額が明確になるよう、貸借対照表に計上したものを含め、実務研究会報告書203頁に示したように、将来負担額に関する情報を貸借対照表、連結貸借対照表のいずれにも注記する。(注記ひな型は別途整理)

【留意事項】

- 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、土地開発公社の将来負担額の算定に当たっては債務保証の有無によらないため、当該債務保証を踏まえた引当金計上は行わない。なお、設立団体以外の地方公共団体が債務保証を行っている場合は、健全化法施行規則第12条第4項において、当該保証額と地方公共団体が買い取るものの取得価額のいずれか少ない額を将来負担額としているため、当該額について貸借対照表上に損失補償等引当金として計上する。

4 販売用土地の評価方法について

- 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。
- 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。
- 「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 項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。
- 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。

【留意事項】

- 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。

5 売却可能資産の土地の評価手法について

- 「実務研究会報告書」第248段では、売却可能資産の売却可能価額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や基準モデル固定資産評価要領を参考にした評価など、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。
- 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、売却可能資産の売却可能価額を算出する際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)
 - ・ 基準値地価を調整(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)
- 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に鑑み、売却可能資産に対しては低価法を適用しない。

【留意事項】

- 売却可能資産の評価方法について、地方公共団体財政健全化法が採用する方法を活用できることを明記する。
- 売却可能資産は、当初から販売目的で取得されたのではなく、多くの場合、事業用資産として相当程度以前に取得され、現時点になって未利用等の状態となったことが想定される。これらの取得原価は著しく低い価額であることが想定され、これらの資産の現時点の時価が当時の取得原価よりも下落することは想定することが困難である。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あるが、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こととなり、資産の実態把握の趣旨から外れることが想定されるため、売却可能資産の評価には低価法は採用しない。

6 退職手当引当金・調整額の算出方法について

- 実務研究会報告書第312段では、調整額に係る退職手当引当金計上額について、
 - イ. 勤続年数が25年以上の職員にあつては、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年以下の職員にあつては、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することとされている。

- 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、実務研究会報告書第312段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十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。

【留意事項】

- ・ 以上を踏まえ、調整額に係る退職手当引当金計上額に関しては次のとおりとする。
 - イ. 勤続年数が25年以上の職員にあつては、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年以下の職員にあつては、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

7 退職手当引当金の算定の考え方について

- 実務研究会報告書では、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。
- 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。
- 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、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ところ。
- 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計上するのではなく、勤務期間に亘って分割して毎年度計上していくものである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ところ。
- 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を踏まえると、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。
- 退職手当引当金の計上方法は注記することとする。

【留意事項】

- 退職手当引当金の算定にあたっては、採用する計上方法について注記を行い、採用した算定方法が明確になるようにすること。