

新地方公会計モデルに関するQ & A（追加案）

（共同設立の土地開発公社の比例連結時の按分比率）

問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、設立団体間の比率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、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（14）で求める額）を、比例連結を行う際の按分比率とすることができる。

（簡易水道事業における減価償却年数）

問2 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減価償却年数について、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

簡易水道事業における減価償却年数は、健全化判断比率の算定上用いる40年とする。

（法定外公共物について）

問3 実務研究会報告書39ページ第149段の③に表示登記が行われていない法定外公共物とあるが、具体的にはどのようなものか。

答

- 1 道路、河川等の公共物のうち、道路法、河川法等の特別法が適用され、これにより管理がなされるものが法定公共物であり、適用されない公共物を法定外公共物という。具体的には里道（赤線）、水路（青線）がある。
- 2 いわゆる地方分権一括法により国有財産特別措置法が改正され、現に機能を有している里道や水路等が国から市町村に譲与されることになった。その多くは公図上はあるが、無地番で表示登記がなく、測量及び分筆等を伴う地番化が行われていません。
- 3 このような表示登記が行われていない法定外公共物については、新地方公会計モデルでは資産として登録しない取扱いとしている。

（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）

問4 昭和44年度からの決算統計データについてはQ&Aの間84にあるように、L G-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ついては、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。

問5（売却可能資産の評価手法）

売却可能資産の評価は売却可能価額で評価することとされているが、事業用資産等の評価とは異なるのか。

答5

- 売却可能資産は、売却が決定している資産のほか、普通財産、行政財産の別を問わず未利用財産等を含む幅広い概念であるが、販売することが確定しているもの、大規模であるなど重要な土地等については、実現可能価値（売却可能価額）または市場価格による測定基準が特に求められることから資産の態様によって以下の点に留意が必要である。
- 売却可能資産が土地のみの場合は、個々の土地の実態を反映しうる評価方法であ

る不動産鑑定評価をはじめ、固定資産税路線価、相続税路線価及び公示価格等を用いて個別に評価することがより望ましいが、これにより難しい場合は固定資産税評価額の同一地目、同一単価による評価もやむを得ない。

- 売却可能資産が建物及びその敷地の場合には、これらを一体で評価する方法が望ましいが、実務上困難な場合は土地、建物を別個に取り扱うことも可能。
- 売却可能資産の意義から、個々の資産の実態を反映しうる評価方法の採用が望ましい。

(売却可能資産に係る注記)

問6 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、不動産鑑定価格や路線価、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り返しを行っている場合はその旨、割り返しに用いた係数、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。

(同一地目の平均単価を用いて評価を行う場合の一定の地域の範囲について)

問7 Q&A問43において「一定の地域」とは、原則として隣接地を示すとされているが、これにより難しい場合は、具体的にはどのような範囲とすることが考えられるか。

答

- 1 Q & Aの回答にあるようにより隣接地などの詳細な区分が望ましいものの、資産台帳の整備状況等を考慮して決定することとなる。
- 2 例えば、固定資産税評価における路線単位、状況類似地域単位及び用途地区区分単位毎の各土地に係る固定資産税評価額の平均単価を採用することが考えられる。これにもより難しい場合には町丁目単位、概要調書による市町村内平均単価等の採用が考えられるが、適用にあたっては、各市町村における固定資産税評価の現状を把握のうえ、土地の点在状況をはじめ地域の実情を十分検討し適用するものとする。
- 3 なお、一定の地域における平均単価とは、基準とした地域毎の各地目の固定資産税評価額を合算し地積で除した単価のことをいい、固定資産税評価額とは、例えば、宅地において画地計算法を適用して求めた評価額をいう。したがって、固定資産税評価額を算定する途中段階の路線価等を単純平均したものではないことに留意することが必要である。

(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)

問8 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。

(資産の段階的整備と比較可能性)

問9 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、団体により公共資産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。

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 したがって、「新地方公会計制度実務研究会報告書」第 221 段落に記載されているとおり、附属明細書の「固定資産の段階的整備の状況」の作成・開示が求められているところであり、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)

問 1 0 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の処理如何。

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、個々の資産についての財源内訳が不明であると考えられることから、改訂モデルにおいては、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 1 0 0 (財源：国県補助金 5 0、地方債 4 0、一般財源 1 0) の資産を、帳簿価額 1 2 0 で置き換えた場合、貸方である財源内訳は、国県補助金 5 0、地方債 4 0、一般財源 1 0、資産評価差額 2 0 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 8 0 で置き換えた場合、貸方である財源内訳は、国県補助金 5 0、地方債 4 0、一般財源 1 0、資産評価差額△ 2 0 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、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、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)

問 1 1 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、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評価差額に計上するものとする。

(リース資産の取り扱い)

問 1 2 リース資産を資産計上するかどうかはどのように判断するのか。また、資産計上する場合の処理方法はどのようになるのか。

答

- 1 リース取引の会計処理については、企業会計基準第13号『リース取引に関する会計基準』（企業会計基準委員会、平成19年3月30日改訂）に準じる。
- 2 なお、リース債務については、翌年度支払予定額を未払金に、翌々年度以降支払予定額を長期未払金に計上する。

(ソフトウェアの計上)

問 1 3 資産の段階的整備において、自団体の職員により開発されたシステムはソフトウェアとして無形固定資産に計上するのか。

答

- 1 「新地方公会計制度実務研究会報告書」第188段落のとおり、研究開発費に該当しないソフトウェアの取得・制作であって、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場合には、当該ソフトウェアの取得に要した費用を資産計上するものとされている。
- 2 ここで、資産計上の要件としては、確実に将来の費用削減が見込めることが要件であり、確実であるとは認められない又は確実であるかどうか不明の場合には費用処理することとなる。
- 3 資産計上に当たっては、外部購入による取得であるか自団体による制作であるかを問わないので、自団体の職員により開発されたシステムに要した人件費は、確実に将来の費用削減が見込める限りにおいて、ソフトウェアとして無形固定資産に計上する。
- 4 ただし、重要性が乏しいと判断できる場合は、人件費として処理することもできる。

(投資損失引当金に係る注記)

問 1 4 「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)

問 1 5 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。

(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)

問 1 6 「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。

(利子補給に係る債務負担行為)

問 17 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)

問 18 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ないところである。

(不納欠損額の処理)

問19 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。

(行政コスト計算書における経常収益の目的別区分)

問20 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 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のは、行政コストに対して受益者負担がどれだけであるかを示すためのものであるが、行政コストには減価償却費が含まれている一方で、収益には減価償却の考え方は採用されていないなど、行政コストと収益の厳密な対応関係までは求めていないところである。
- 2 したがって、普通建設事業費に充当された経常収益は、普通建設事業費の目的別区分に応じて計上するものとし、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)

問 2 1 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。

(資金収支計算書における翌年度繰上充用金の取り扱い)

問 2 2 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、貸借対照表上の「歳計現金」計上額はゼロとなる。
- 2 しかしながら、N-1 年度あるいは N 年度の形式収支が赤字の場合、資金収支計算書の「期首歳計現金残高」あるいは「期末歳計現金残高」をゼロとすると、「期首歳計現金残高」に「当年度歳計現金増減額」を加えた額が「期末歳計現金残高」に一致しないこととなる。
- 3 したがって、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。

(プライマリーバランスの算定方法)

問23 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 プライマリーバランスは現金預金の収支差額を示すものであるから、そもそも現金預金の範囲に含まれる財政調整基金及び減債基金並びに期首歳計現金残高を示す繰越金を控除したものである。
- 2 多くの団体では従来当該算式によって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。