

下水道事業の新公営企業会計基準移行 に関する実務的な対応（案）

平成22年3月

目 次

I はじめに

II 新公営企業会計基準移行に関する実務的な対応（案）

- 1 借入資本金
- 2 補助金等により取得した固定資産の償却制度等
- 3 引当金
- 4 繰延資産
- 5 たな卸資産
- 6 減損会計
- 7 リース取引に係る会計基準
- 8 セグメント情報の開示
- 9 キャッシュ・フロー計算書
- 10 勘定科目等の見直し
- 11 資本制度
- 12 移行期間等

III 参考資料

- 1 下水道事業の新公営企業会計基準移行に関する実務検討会メンバー
- 2 公営企業会計制度の見直しによるBSの変化について
- 3 借入金残高に係る一般会計等負担額の把握方法について
- 4 企業債残高のうち一般会計等負担額の算定方法（個別施設毎の充当企業債の残高が把握できない場合）
- 5 既取得財産に係る資本剰余金（補助金等）の移行処理（移行前に取得した資産及び補助金等の対応関係が把握可能な場合）
- 6 既取得財産に係る資本剰余金（補助金等）の移行処理（移行前に取得した資産及び補助金等の対応関係が不明である場合）

- 7 建設改良等企業債に係る元金償還金に対する繰入金の会計処理
- 8 負担区分別施設類型毎（雨水、分流式下水道、高度処理等）の企業債管理
- 9 建設改良等企業債に係る元金償還金に対する繰入金の会計処理（実務上、個別償却資産毎の充当企業債の償還状況を管理していない場合）
- 10 減価償却費と元金償還額の差異を総額ベースで把握し、減価償却費に係る負担割合を用いて長期前受金の積立・収益化を行う場合
- 11 建設改良等企業債に係る元金償還金に対する繰入金の会計処理（法第 18 条の出資と整理する場合）
- 12 移行前の取得資産に係る元金償還に対する一般会計等繰入金の長期前受金への計上方法（個々の償却資産あるいは一般会計等負担割合が同じである償却資産の類型毎に充当した下水道事業債の償還状況が把握できている場合）
- 13 移行前の取得資産に係る元金償還に対する一般会計等繰入金の長期前受金への計上方法（実務上、個別償却資産毎の充当企業債の償還状況を管理していない場合）
- 14 下水道事業において想定される引当金について
- 15 下水道事業で計上事例のある繰延資産の廃止に伴う影響等について
- 16 下水道事業で想定される減損の兆候
- 17 営業活動から生じる損益（案）
- 18 下水道事業におけるリース取引の会計処理
- 19 下水道事業におけるセグメント情報の開示様式（案）

I はじめに

平成21年12月にとりまとめられた「地方公営企業会計制度等研究会報告書」（以下「研究会報告書」という。）では、公営企業の特性を踏まえつつ、現行の企業会計原則の考え方を最大限に取り入れることとされ、借入資本金の計上区分や、補助金等により取得した固定資産の償却制度等を改める等の方針が示された。

研究会報告書を踏まえた会計基準の改正により、下水道事業会計のあり方は、財務諸表上も、これを作成する会計実務面でも大きく変わるものと予想される。**【資料2】**

このため、総務省自治財政局公営企業課地域企業経営企画室では、現に地方公営企業法を適用して下水道事業を運営しているさいたま市、東京都、川崎市、横須賀市の4団体の実務担当者の方々の御協力をいただき、新たな地方公営企業会計基準の適用に関する実務的な論点の洗い出し及び対応方針の検討を行い、これまでの経過を「下水道事業の新公営企業会計基準移行に関する実務的な対応（案）」（以下「対応（案）」という。）としてとりまとめた。

下水道事業は装置産業であり、毎年、多数・多様・多額の資産の取得・更新が行われるほか、雨水・汚水の区分の存在など、財政制度も他の事業に比して複雑な仕組みとなっている。当室では、上記4団体において対応（案）の方法によることとした場合の実務上のシミュレーション等を行っていたが、各団体の会計システム・実務処理体制も様々であり、必ずしも細部に渡る検討を十分に行うことはできなかった。したがって、対応（案）は、現時点で考えられる方法をとりとまとめたものであり、対応（案）の内容を基礎として、今後も引き続き各地方公共団体における検討・検証作業を進めていく必要があるものである。

Ⅱ 新公営企業会計基準移行に関する実務的な対応（案）

以下では、研究会報告書の各項目について、【報告書の概要】、【下水道事業会計における影響等】、【実務的な対応（案）】の3パートに分けて記述をしている。

【報告書の概要】では、研究会報告書において「基本的な方針」として記述された事項に加え、「その他」として研究会報告書の本文や、末尾の参考資料（財務諸表様式等）に掲げられている事項で基本的な方針を補足していると考えられる事項を記述している。

【下水道事業会計における影響等】では、「財務諸表」（貸借対照表及び損益計算書）に生じる変化と、「会計事務・システム等」で新たに対応が必要と考えられる事項の概要等を記述している。

【実務的な対応（案）】では、会計事務・システム等で新たに対応が必要と考えられる事項の内容を記述している。なお、実務的な対応（案）に記述された内容については、今後のさらなる検討により変更されることがあり得る。

1 借入資本金

【報告書の概要】

(基本的な方針)

- ① 借入資本金を負債に計上。なお、1年以内に返済期限が到来する債務は、流動負債に分類。
- ② 負債計上に当たり、建設又は改良等に充てられた企業債及び他会計長期借入金については、他の借入金と区分。
- ③ 負債のうち、条例に後年度一般会計負担分について定めがある場合には、その旨「注記」。

(その他)

- 企業債は建設改良企業債、準建設改良企業債、その他企業債に区分して計上。
- 1年以内返済予定企業債は、借換予定企業債と、その他企業債に区分して計上。
- 他会計長期借入金は、地方公営企業法（以下「法」という。）第17条の2に基づくものと、法第18条の2に基づくものの区分に分けて計上。

【下水道事業会計における影響等】

(財務諸表)

- 借入資本金が多いため、資本（純資産）額の減少、固定負債額及び流動負債額の増加が顕著。

(会計事務・システム等)

- 企業債、他会計長期借入金の内訳を区分して管理する必要。
- 企業債残高について、条例に基づく一般会計等負担額を算定し、BSに注記する必要。

【実務的な対応（案）】

(1) 企業債等の区分計上

1年以内返済期限到来債務の区分（流動負債計上・借換予定額計上）については、翌年度の償還予定額が把握されているはずであり、現行の会計実務やシステム上、特に課題はないと考えられる。

建設改良企業債・準建設改良企業債・その他企業債の区分計上についても、現在、決算統計において、建設改良費に係る企業債残高は借入資本金、準建設改良費等に係る企業債残高は固定負債に区分計上しており、中でも「その他企

業債」に該当するのは退職手当債等であって極少ないと考えられることから、現行の決算統計実務で対応可能と考えられる。

なお、企業債管理システム上これらの区分がない場合には、省力化のため、区分を設けて集計できるシステムとすることが考えられる。

他会計長期借入金に係る法第 17 条の 2・法第 18 条の 2 の区分については、現在、下水道事業の繰出基準として法第 17 条の 2 に基づくものはないため、すべて法第 18 条の 2 に基づく他会計長期借入金と整理されるものと考えられる。

(2) 企業債の一般会計等負担額の注記

企業債残高に係る一般会計等負担額については、条例により規定された負担ルールに基づき、以下の方法により算出することが考えられる。

① 臨時財政特例債・下水道事業債（特別措置分・臨時措置分）等のように、元金償還金の一定割合を一般会計等が負担することとしている企業債

当該企業債の種類及び残高により一般会計等負担額を算定する。

なお、普及特別対策分（55％）や、広域化・共同化分（55％）のように、繰出基準上、当該企業債に係る一定の負担割合が示されているものの、充当対象施設が雨水処理施設である等、他の繰出基準により当該企業債に係る通常の負担割合を超えて一般会計等が負担すべきものに該当するものがある場合は、②に含めて算定する。

② その他の企業債（雨水処理施設、分流式下水道等に係る施設、高度処理施設（増嵩分）のように、施設の種類に応じて減価償却費（土地については元金償還金）の一定割合を一般会計等が負担することとしているもの。）

a) 施設毎の充当企業債残高を把握している場合

当該施設の種類に応じて定められた一般会計等負担割合を、当該施設に係る企業債残高に乗じて得た額を、全施設※について合算する。

（※①の企業債を充当していることが明らかである等、合算対象から除外することが合理的な施設を除く。）

なお、必ずしも一件一件の施設単位で充当企業債残高を把握している必要はなく、一般会計等の負担割合が同じ施設について、その種類別（例えば、雨水処理施設、分流式下水道、高度処理施設等の区分毎）に充当企業債残高が把握できていれば、この方法を用いて算定することが可能である。

（現在、法非適用企業においては、建設時点でこうした施設の種類別に充

当企業債を区分し、償還時の一般会計等負担額を算定していると考えられ、法適用後もこの管理方法を継続することが可能と思われる。）

また、資本費平準化債等については、企業債管理システム上、資本費平準化債を償還財源とする当初の企業債にリンクさせ、当初の企業債に係る実質残高等を管理することで、当初の充当対象施設に応じた一般会計等負担額を算定することも可能と考えられる。【資料3】

b) 個別施設毎の充当企業債の残高が把握できない場合

法適用企業の繰出基準は、①のような特別の企業債に係るものを除き、減価償却費を基礎として算定することとされているため、個々の施設と充当企業債を関連づけて整理していない場合があります。その場合、以下のように、減価償却費の残高（＝残存簿価）に係る一般会計等の負担割合をもって、企業債に係る一般会計等負担額を算出することが考えられる。

○ 償却資産分

当該施設の種類に応じて定められた減価償却費（補助金等により取得され長期前受金を収益化して充てる額を除く。）に係る一般会計等負担割合を、当該施設の残存簿価（補助金等に対応する長期前受金相当額を除く。）に乗じて得た額を合算し、全償却資産の残存簿価（同前）に係る一般会計等負担割合の加重平均を算出したうえで、当該加重平均割合を①以外の企業債残高（非償却資産（土地）に充てられた額を除く。）に乗じる。

○ 非償却資産（土地）分

当該土地を利用している償却資産について施設の種類に応じて定められた一般会計等負担割合の加重平均を算出し、当該加重平均割合を土地分の企業債残高に乗じる。（土地分の企業債については、決算統計上、企業債に係る繰入額を区分して報告することとされており（40 表 2 行 13・14・49・50・59・60 列）、通常、取得段階で取得価額に応じた案分等により企業債充当額が整理されていると考えられる。やむを得ず非償却資産に係る企業債を特定できない場合は、移行時の資産の残存簿価に占める非償却資産の割合を用いて企業債残高を案分する等の合理的方法を用いることにより区分する。）【資料4】

2 補助金等により取得した固定資産の償却制度等

【報告書の概要】

(基本的な方針)

- ① 任意適用が認められている「みなし償却制度」は廃止。
- ② 償却資産の取得に伴い交付される補助金、一般会計負担金等については、「長期前受金（仮称）」として負債（繰延収益）に計上した上で、減価償却見合い分を、順次収益化。
- ③ 既取得資産に係る経過措置として、国庫補助事業等の単位毎に取得資産をグルーピングし、当該単位により総合償却を行う簡便な処理方法により移行処理できることとする。なお、簡便な処理方法によっても移行処理が困難と判断される場合には、なお従前の例によることができることとする。
- ④ 建設改良費等企業債に係る元利償還金に対する繰入金については、毎年の元金償還に係る繰入額と減価償却の乖離が大きい地方公営企業は「長期前受金（仮称）」として計上した上で、減価償却に伴って収益化することとし、当該乖離が大きい地方公営企業にあつては全額その年度に収益として計上することができることとするのが適当である。

(その他)

- 非償却資産（土地）取得のための補助金等については、引き続き資本剰余金に計上。
- 長期前受金については、原資に応じて、一般会計等1号長期前受金（法17条の2第1項第1号）、一般会計等2号長期前受金（法17条の2第1項第2号）、法17条の3長期前受補助金、国庫等長期前受金、その他長期前受金の区分に分けて計上。

【下水道事業会計における影響等】

(財務諸表)

- 資産取得における補助金等の割合が高いため、従来は資本剰余金（純資産）に区分されていた償却資産に係る補助金等を長期前受金（負債）に計上することに伴い、資本（純資産）の部が大きく減少。
- 補助金等により取得した償却資産のみなし償却を行っていた場合、今後は補助金等に対応する部分も減価償却費を計上するため、費用が増加。一方、取得時に受け入れた補助金等を長期前受金に計上し、減価償却に応じて収益化することで収益も同様に増加するため、これらの相殺で純損益への影響は

なく、資金収支にも影響はない。

- 補助金等により取得した償却資産のみなし償却を行っていない場合や、償却資産の取得費にかかる企業債の元金償還に係る一般会計等繰入金を資本剰余金に計上していた場合、減価償却費に対応した収益の増加（長期前受金の収益化や、元金償還金に係る繰入金の収益計上）により、純損益が改善。資金収支には影響はない。
- 下水道事業において「その他長期前受金」の原資となりうるものとしては、償却資産の取得に充てた受益者負担金や、現物償却資産の受贈収入で、当該償却資産の減価償却を料金原価に含めず、受贈収入等の収益計上も行わないもの（従来のみなし償却の対象としていたもの）等が想定される。

（会計実務・システム等）

- みなし償却を行っていた場合、フル償却に変更する必要。
- 毎年度の減価償却費に応じた長期前受金の収益化額及び残高を算定・管理する必要。
- 移行処理として、既取得資産に係る補助金等を、実質的には既に減価された額と、今後の減価償却費に充てるため長期前受金に振り替える額に分離する必要。
- 下水道事業は、一般的に毎年の元金償還に係る繰入額と減価償却の乖離が大きい（平均約 45 年程度の償却期間に対し、元金償還期間は 30 年）と考えられるため、元金償還に係る一般会計繰入金の長期前受金計上額及び収益化額を算定する必要。
- 既取得資産に係る企業債の元金償還に係る一般会計等繰入金であって、現在、資本剰余金に計上されているものについても、今後の減価償却費に充てるための長期前受金への振替額等を算定する必要。

【実務的な対応（案）】

（1）補助金等により取得した償却資産の減価償却及び長期前受金の算定システムの整備

補助金等により取得した資産のみなし償却を行っている団体については、今後は、償却資産の取得価額全体について減価償却費を算定するシステムに改修する必要がある。

また、償却資産の取得に充てた補助金等の長期前受金計上額（残高）及び毎年度の収益化額も算定する必要がある。長期前受金の初期残高は償却資産の取得に充てた補助金等の額であり、毎年度の収益化額は、当該資産の減価償却費に比例して算定されることから、一般的には、現行のシステムに若干

の改修を加えることで対応可能ではないかと考えられる。

(2) 新会計基準移行前に取得した償却資産に係る補助金等（資本剰余金の一部）の既往の減価に対応した減額及び長期前受金への振替等

① 移行前に取得した資産及び補助金等の対応関係が把握可能な場合

現行の会計システムにおいても、補助金等を含む資産の取得価額（貸借対照表に計上する必要）、取得年次（減価償却費の算定に必要）、補助金等に対応する額（みなし償却を行う場合は減価償却の対象から除外する必要。また、みなし償却をしているかどうかにかかわらず当該資産の除却時には資本剰余金の額から減額するため必要。）は、一般的には、システム上で管理されているのではないかと考えられる。

その場合、現時点ではシステム上出力されないとしても、前述の減価償却のシステム改修に合わせて、これらのデータを利用し、以下のような移行処理を行うことが可能であり、技術的にもそれほど複雑な処理にはならないものと考えられる。**【資料５】**

a) 償却資産の取得に充てた補助金等の額からこれまでの期間の経過に対応して減価すべき額を算出し、資本剰余金を減額

※ みなし償却を行っていた場合は、同額を当該資産の簿価から減額（減価償却累計額に加算）

※ みなし償却を行っていなかった場合は、減額する資本剰余金を利益剰余金に振り替え

b) 残る償却資産の取得に充てた補助金等に係る資本剰余金は長期前受金に振り替え（今後の減価償却に応じて収益化）

c) 非償却資産（土地）の取得に充てた補助金等に係る資本剰余金はそのまま資本剰余金として維持

② 移行前に取得した資産と補助金等の対応関係が不明である場合

仮に移行前に取得した資産と補助金等の対応関係が不明である場合、研究会報告書においては、国庫補助事業等の単位毎に総合償却を行うことにより、既往の減価額を算出する方法が示されている。下水道事業では、一定の資産区分毎に総合償却が可能とされている（「地方公営企業法の適用を受ける指定事業の勘定科目等について」（平成 16 年 2 月 2 日総経第 14 号）が、仮に移行前に取得した資産と補助金等の対応関係が不明であるとする、既定の総合償却に係る資産区分毎の補助金等の額を特定することも困難と思われる。

その場合には、すべての移行前取得資産を対象として、全体の案分等により、以下のような移行処理を行うことが考えられる。【資料6】

- a) 非償却資産（土地）の取得に係る補助金等を案分等の方法により把握・分離し、償却資産の取得に係る補助金等を算出
- b) 償却資産の取得に係る補助金等については、これまで減価償却を行ってきた部分の取得原価に対する減価償却累計額の割合を乗じて、既往の減価に対応する金額を算出し、資本剰余金を減額
 - ※ みなし償却を行っていた場合は、同額を償却資産全体から減額
 - ※ みなし償却を行っていなかった場合には、減額する資本剰余金を利益剰余金に振り替え
- c) 残る償却資産の取得に係る補助金等に係る資本剰余金は、長期前受金に振り替え
- d) 翌年度以降、移行前に取得した資産のみを対象に、同様の方法で減価償却費の計上及び同額の長期前受金の収益化を実施
- e) 非償却資産（土地）の取得に充てた補助金等に係る資本剰余金はそのまま資本剰余金として維持

この場合、b)d)の額については、各償却資産への配分方法（貸借対照表に計上される「建物」「構築物」等の各項目との対応関係）や、表記の方法について引き続き詳細を検討する必要がある。他に合理的な方法や既定のルールがなければ、それぞれの項目に係る取得価額のうちこれまで減価償却を行ってきた部分の額に応じて案分配分することが考えられる。

②の方法については、年度別に取得した償却資産及び受け入れた補助金等の額が把握できる場合、年度別に処理を行うことが適当と考えられる。

なお、非償却資産（土地）の取得に係る補助金等は、通常、把握可能と考えられるが、やむを得ず把握できない場合には、移行時の資産の残存簿価に占める土地の割合を用いて補助金等に係る資本剰余金の額を案分する等の合理的な方法による。

(3) 償却資産の取得に係る企業債の元金償還に対する一般会計等繰入金の長期前受金計上額及び収益化額の算定方法

① 基本的な考え方

法適用企業である下水道事業の繰出基準では、償却資産については減価償却費に応じて負担するものと規定されている。一方、施設整備を進める段階では、下水道事業債の償還期間（30年）と、減価償却の期間（平均45年程

度と見込まれている)に差があることから、減価償却費を上回って元金償還が行われる場合には、いわば減価償却費にかかる一般会計等負担の前払いとして、減価償却費を超える元金償還部分についての一般会計等負担額が追加される場合がある。(下水道事業債に係る交付税措置も、元金償還金に応じて措置されることとなっている。)

この場合、当該前払い部分については、現行の会計処理では資本剰余金に計上されているものと考えられるが、新たな会計基準に移行した後は、原則として、補助金等と同様に長期前受金に計上しておき、後年度、元金償還額が減価償却費を下回る場合に、減価償却費に応じて収益化することとなる。【資料7】

② 対応システムの整備

元金償還に対する一般会計等繰入金の長期前受金計上及び収益化については、(1)のシステム改修と合わせて、個々の償却資産毎、あるいは1(2)②のように、一般会計等による負担割合が同じである償却資産の類型毎(例えば雨水処理施設、分流式下水道等に係る汚水処理施設、高度処理施設等)に、減価償却額及び当該償却資産の取得に充当した企業債の実質償還額・残高を把握、整理できるシステムを整備することが考えられる。

これにより、個々の償却資産毎、あるいは一般会計等による負担割合が同じである償却資産の類型毎に、元金償還金と減価償却費の差額を算定し、当該差額のうち一般会計等負担額を長期前受金として負債に計上するとともに、後年度の元金償還金が減価償却費を下回る場合に収益化することが可能となる。

なお、法非適用企業は、下水道事業債の元金償還金のうち一般会計等が負担すべき額を算出するため、一般的には、資産取得時にこうした資産の類型別に充当した下水道事業債の額を整理し、後年度も管理しているものと考えられる。この場合、財務適用に際し、非償却資産(土地)と償却資産に係る下水道事業債を案分等により分別するとともに、一般会計等による負担割合が同じである資産の類型別に減価償却費を分類して算出可能なシステムとすることで、比較的容易にこうした処理方法に移行することが可能ではないかと考えられる。【資料8】

③ 実務上、個別償却資産毎の充当企業債の償還状況を管理しておらず、上記の原則によることが困難な場合

下水道事業は、毎年取得・更新する施設の数・種類が膨大であり、また、法適用企業については一般会計等の負担額は、施設の種類に応じた減価償却費の一定割合が基本となることから、企業債と個々の償却資産又は一般会計

等による負担割合が同じである個別資産の対応関係が把握できない場合も考えられる。

この場合、補助金等に対応する部分を除く総減価償却費に占める一般会計等負担割合を用いて、元金償還額と減価償却費の差額に係る長期前受金の積み立て額を算出し、後年度に収益化していくことが考えられる。【資料 9】

なお、上記のような処理を行った場合、長期前受金の積立段階と収益化段階で減価償却費にかかる一般会計等負担割合が異なると、長期前受金の積立額と収益化すべき額に若干の差異（過不足）が生じる可能性がある。また、法第 17 条の 2 第 1 項第 1 号の積立・収益化と、同項第 2 号の積立・収益化の間でも差異が生じる可能性がある。【資料 10】

取得資産の構成（一般会計等による負担割合が異なる雨水・汚水等の別）が中長期的に極端に変化しない限り、こうした差異が無視しがたいほどに大きくなることはないとも考えられるが、引き続き、上記の方法を用いようとする団体の実態等を踏まえ、減価償却費の総額に占める一般会計等の負担割合が積立時と収益化時で変化した場合の修正・解消方策等について検討していく必要がある。（例えば、元金償還金に係る長期前受金を積立から一定期間で機械的に収益化する方法、元金償還金にかかる長期前受金を積み立て段階では法第 17 条の 2 第 1 項第 1 号の積立と同項第 2 号の積立に区別せずにプールし、収益化の段階でそれぞれに区分する方法（貸借対照表様式との関係に留意が必要）、償却資産の残存簿価を一般会計等負担割合が異なる類型別に区分し、企業債残高との差に応じて長期前受金の積立・収益化額を修正する方法等が考えられる。）

④ その他

条例等に基づき毎年度の減価償却費に応じた一般会計等繰入金を確保しており、元金償還金が減価償却費を上回る年度には元金償還金と減価償却費の差額について追加の繰入を行っている（元金償還金が減価償却費を下回る年度においても減価償却費ベースでの繰り入れが確保されている）場合、当該追加の繰入は将来の減価償却費に充てられるものではないため、長期前受金に積み立てる必要はないと考えられる。このような追加的繰入は、法第 18 条に基づく出資と整理することが適当と考えられる。【資料 11】

なお、下水道事業については、事業の性格上、一定の整備が終了した後も継続的な更新投資が行われると想定される。残存資産の価額を一定に保つような（減価償却費と同額の）更新投資が行われるモデルでは、企業債の償還

期間とこれにより取得した償却資産の減価償却期間に差があっても、最終的には、毎年度のフローの元金償還額と減価償却額は一致ようになる。このようなモデルを前提とすれば、上記の追加的な繰入（出資）が行われるのは、基本的には施設の整備・拡充段階であり、いずれは追加的な繰入（出資）は必要なくなると考えられる。

(4) 移行前の取得資産に係る既往の元金償還に対する一般会計繰入金の長期前受金への計上

① 基本的な考え方

移行前の取得資産については、これまでの元金償還に係る一般会計等繰入金のうち減価償却費（一般会計等負担分）を上回る額は、(3)④のような団体を除き、(3)①のとおり資本剰余金に積み立てられていると想定される。

新たな会計基準への移行に当たり、今後の損益収支を適切に表示するためには、こうした既往の元金償還に対応して繰り入れられた一般会計等繰入金を原資とする資本剰余金についても、補助金等に係る資本剰余金の減額・長期前受金への振替と同様の移行処理を行うことが望ましいと考えられるが、各団体における状況の把握等が十分でないため、引き続き実態を踏まえて対応を検討する必要があると考えられる。

なお、移行処理を行う場合に考えられる対応方法は以下のとおりである。

② 個々の償却資産あるいは一般会計等負担割合が同じである償却資産の類型毎に充当した下水道事業債の償還状況が把握できている場合

当該償却資産の減価償却累計額に係る一般会計等負担額と、既償還元金額に係る一般会計等負担額の差額を、長期前受金に振り替える。【資料 12】

③ 実務上、個別償却資産毎の充当企業債の償還状況を管理しておらず、上記の原則によることが困難な場合

資本剰余金に計上されているもののうち、長期前受金として負債に移し替える額について、①のような特定が困難な場合には、以下の簡便な処理方法によって移行処理を行うことが考えられる。【資料 13】

長期前受金への振替額＝（A－B）×C

A：償却資産に係る残存簿価総額（補助金等に係る長期前受金相当額を除く。

以下同じ。）

B：企業債残高総額（土地分を除く※）

※土地分の企業債残高総額が企業債台帳等で把握できていない場合、移行時に取得価額で案分して決定する等の方法が考えられる。

C：償却資産の残存簿価に係る一般会計等の負担予定割合の加重平均（一般会計負担額が同じである償却資産の類型別に負担割合を乗じて得た額を合算し、残存簿価の総額で除して算出）

長期前受金に移し替えずに残った一般会計等繰入金を原資とする資本剰余金は、非償却資産（土地）の取得に対応する額を除き、利益剰余金に移し替えることになると考えられる。

3 引当金

【報告書の概要】

(基本的な方針)

- ① 退職給付引当金の引当てを義務化。
- ② 退職給付引当金の算定方法は、期末要支給額によることができることとする。
- ③ 一般会計と地方公営企業会計の負担区分を明確にした上で、地方公営企業会計負担職員について引当てを義務付ける。
- ④ 計上不足額については、適用時点での一括計上を原則。ただし、その経営状況に応じ、当該地方公営企業職員の退職までの平均残余勤務年数の範囲内（ただし、最長 15 年以内とする。）での対応を可とする。なお、その内容は、「注記」。
- ⑤ 退職給付引当金以外の引当金についても、引当金の要件を踏まえ、計上するものとする。（例：賞与引当金、修繕引当金）

(その他)

- 消滅時効の期間経過債権で、債務者による時効援用を確認できないものについて引当金を計上することも考えられる（貸倒引当金）

【下水道事業会計における影響等】

(財務諸表)

- 負債（引当金）が増加。
- 引当金の計上不足額がある間は引当金繰入（費用）のため、P Lが悪化。

(会計実務・システム等)

- 毎期、引当金の算定が必要（一般会計との調整を含む）
- 引当は必ずしも現金である必要はないが、退職給付等を実際に支払う段階では現金が必要であり、引当済であっても留意が必要。

(下水道事業の会計処理の現状)

名 称	会計数／177 会計
修繕引当金	63 会計
退職給与引当金	51 会計
その他	0 会計

※「地方公営企業会計制度等の見直しに係る調査について（照会）」（平成 21 年 9 月 18 日付け事務連絡）の回答結果

【実務的な対応（案）】

企業会計原則注解（昭和 29 年 7 月 14 日 企業会計審議会）注 18 に例示されている引当金について、下水道事業で想定されるケースは【資料 14】のとおりである。

なお、【資料 14】で想定されるケース以外にも、各団体の実態を踏まえ、企業会計原則注解に規定されている引当金の計上要件である①～④をすべて満たすものについては、引当金として計上する必要があると考えられる。

- ① 将来の特定の費用又は損失であること
- ② その発生が当期以前の事象に起因していること
- ③ 発生の可能性が高いこと
- ④ その金額を合理的に見積もることができること

（参考）

「企業会計原則注解」（昭和 29 年 7 月 14 日 企業会計審議会）

注 18 引当金について

将来の特定の費用又は損失であつて、その発生が当期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場合には、当期の負担に属する金額を当期の費用又は損失として引当金に繰入れ、当該引当金の残高を貸借対照表の負債の部又は資産の部に記載するものとする。

製品保証引当金、売上割戻引当金、返品調整引当金、賞与引当金、工事補償引当金、退職給与引当金、修繕引当金、特別修繕引当金、債務保証損失引当金、損害補償損失引当金、貸倒引当金等がこれに該当する。

発生の可能性が低い偶発事象に係る費用又は損失については、引当金を計上することはできない。

4 繰延資産

【報告書の概要】

（基本的な方針）

新たな繰延資産への計上を認めない。

ただし、事業法において繰延資産への計上を認められているものについては、引き続き繰延資産への計上を認めることとする。

また、控除対象外消費税については、引き続き繰延経理を認めることとし、長期前払消費税として固定資産計上することとする。

なお、現在、繰延勘定に計上されている項目については、その償却を終えるまでは繰延資産への計上を可能とする。

【下水道事業会計における影響等】

（財務諸表）

- 資産（繰延勘定）が減少。
- 支出時の費用が増加するため、支出時のP Lが悪化。

（会計実務・システム等）

- 繰延資産の管理が不要になる（支出時の費用として処理するため、事務負担は軽減）。

（下水道事業の会計処理の現状）

名 称	会計数／177 会計
企業債発行差金	8 会計
開発費	26 会計
試験研究費	5 会計
退職給与金	6 会計
控除対象外消費税額	3 会計
災害損失	6 会計

※「地方公営企業会計制度等の見直しに係る調査について（照会）」（平成 21 年 9 月 18 日付け事務連絡）の回答結果

※ 公営企業については、現在、上記 6 つの経費を繰延勘定として整理することができる。（地方公営企業法施行令第 26 条、同法規則第 10 条の 2）

【実務的な対応（案）】

下水道事業については、下水道法等で繰延資産への計上が認められているものがないため、基本的な方針のとおり、新たな繰延資産への計上は認められないこととなる。

なお、下水道事業において計上実績のある繰延資産を廃止した場合の対応等は**【資料 15】**のとおりであるが、影響は限定的なものと考えられる。

5 たな卸資産の価額

【報告書の概要】

（基本的な方針）

- ① たな卸資産の価額については、時価が帳簿価額より下落している場合には当該時価とする、いわゆる低価法を義務付け。
- ② 事務用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貯蔵品等、当該金額の重要性が乏しい場合には、時価評価を行わないことができるものとする。

【下水道事業会計における影響等】

（財務諸表）

- 収益性の低下により簿価を切り下げた場合、資産（たな卸資産）が減少。
- 簿価切り下げ（評価損）があればP Lが悪化。

（会計実務・システム等）

- 基本的な方針②に該当しないたな卸資産があれば時価評価をする必要。

（下水道事業の会計処理の現状）

貯蔵品を資産計上している事業数	25／318 事業
1 事業あたりの貯蔵品計上額（単純平均）	6,076 千円
資産総額に占める貯蔵品計上額	0.00%～0.03%

※ 平成 20 年度公営企業決算統計（対象：法適用している 318 事業）

※ 貯蔵品の内容は、主に薬品、燃料、消耗品、下水道管、マンホール蓋等

【実務的な対応（案）】

下水道事業については、事業の性質上、商品としてのたな卸資産を保有することはないと考えられる。たな卸資産に該当するのは主に貯蔵品であるが、計上団体の状況を見ると、資産総額に占める割合は 0.03%程度と僅少であり、内容も薬品や燃料など短期間に消費されるべきものがほとんどである。

研究会報告書の基本的な方針では、「事務用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貯蔵品等、当該金額の重要性が乏しい場合には、時価評価を行わないことができる」とされていることから、下水道事業におけるたな卸資産については、通常は、時価評価を行う必要は生じないと考えられる。

(参考)

「棚卸資産の評価に関する会計基準」(平成 18 年 7 月 5 日 企業会計基準第 9 号)

(通常の販売目的で保有する棚卸資産に係る損益の注記)

- 18 通常の販売目的で保有する棚卸資産について、収益性の低下による簿価切下額(前期に計上した簿価切下額を戻し入れる場合には、当該戻入額相殺後の額)は、注記による方法又は売上原価等の内訳項目として独立掲記する方法により示さなければならない。ただし、当該金額の重要性が乏しい場合には、この限りではない。
- 29 連続意見書 第四では、前項(4)のように、棚卸資産には、事務用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財貨も含まれるとしている点で、国際的な会計基準と必ずしも同じではないといわれている。このような財貨は、製造用以外のものであっても、短期的に消費される点や実務上の便宜が考慮され、棚卸資産に含められているが、一般に重要性が乏しいと考えられる。

6 減損会計

【報告書の概要】

（基本的な方針）

地方公営企業会計に、公営企業型地方独法における減損会計と同様の減損会計を導入することとする。

（その他）

- 公営企業型地方独法会計基準と同様の減損会計を導入
- 繰出基準・条例等を踏まえ、地方公共団体が中長期的に負担することが合理的に見込まれる額（一般会計繰出金等）を営業活動から生じるキャッシュ・フローに算入。

【下水道事業会計における影響等】

（財務諸表）

- 減損処理を行った場合、資産が減少。
- 減損処理を行った期については、減損損失（特別損失）によりP Lが悪化するが、次期からは減損損失控除後の簿価に応じて減価償却費が圧縮され、P Lは改善。

（会計実務・システム等）

- 固定資産のグルーピングを行い、減損の兆候を把握する必要。
- 減損の兆候がある場合、減損損失を認識するかどうかを判定する必要。
- 減損損失を認識すべきと判定された場合、減損損失の金額を測定し、損失計上するとともに、資産の帳簿価額を減額し、対応する長期前受金を収益化する必要。
- 減損後の減価償却は減損処理した後の帳簿価額に基づいて行う必要。

【実務的な対応（案）】

（1）固定資産のグルーピング

公営企業型地方独立行政法人に適用される固定資産の減損に係る会計基準第8において、固定資産のグルーピングについては、「他の固定資産又は固定資産グループのキャッシュ・フローから概ね独立したキャッシュ・フローを生み出す最小の単位で行う」とこととされている。下水道事業の資産は、処理場及び管渠等の施設が一体となって下水処理を行っており、これにより料金及び雨水処理等に係る一般会計等の負担金を収入している。また、これまでの決算統

計実務上、公共下水道、集落排水等、事業類型別に資産や料金収入等の額が把握されていることから、資産のグルーピングについては、原則として決算統計における事業区分（※）単位とすることが考えられる。

※ 決算統計における事業区分

公共下水道、特定公共下水道、特定環境保全公共下水道、流域下水道、農業集落排水施設、漁業集落排水施設、林業集落排水施設、簡易排水施設、小規模集合排水処理施設、特定地域生活排水処理施設又は個別排水処理施設。なお、これらの事業をそれぞれ別の特別会計で実施している場合は、資産のグルーピングの問題ではなく、そもそも別事業としてそれぞれの会計毎に減損会計基準を適用することになる。

○ 遊休資産

将来の使用が見込まれていない遊休資産は、通常、他の固定資産又は固定資産グループの使用にほとんど影響を与えないため、重要なものについては、上記の「最小の単位」である固定資産又は固定資産グループとして扱うこととされている（「固定資産の減損に係る会計基準の適用指針」（企業会計基準適用指針第6号）第8項）。例えば、処理場の再編等により使用されないこととなった処理場の土地・構造物・機械設備等は、これに該当するものと考えられる。

○ 共用資産

下水道事業に係る共用資産（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）としては、例えば公共下水道事業と農業集落排水事業を同一会計で実施している場合における共通の庁舎や共通の汚泥処理施設等が該当するものと考えられる。（共用資産に減損の兆候がある場合、減損損失を認識するかどうかの判定は、共用資産と、その共用資産が将来キャッシュ・フローの生成に寄与している資産又は資産グループを含む、より大きな単位で行うこととされている。）

（参考）

「公営企業型地方独立行政法人に適用される固定資産の減損に係る会計基準」（平成〇〇年〇月〇日 〇〇）

第8 固定資産のグルーピング

減損損失を認識するかどうかの判定と減損損失の測定において行われる固定資産のグルーピングは、他の固定資産又は固定資産グループのキャッシュ・フローから概ね独立したキャッシュ・フローを生み出す最小の単位で行う。

第10 共用資産の取扱い

- 1 共用資産に減損の兆候がある場合に、減損損失を認識するかどうかの判定は、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。(注 7)
- 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控除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。(注 8)
- 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うえ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、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。

「固定資産の減損に係る会計基準の適用指針」(平成 15 年 10 月 31 日 企業会計基準適用指針第 6 号)
資産のグルーピング

8. 取締役会や常務会等(以下「取締役会等」という。)において、資産の処分や事業の廃止に関する意思決定を行い、その代替的な投資も予定されていないときなど、これらに係る資産を切り離しても他の資産又は資産グループの使用にほとんど影響を与えない場合がある。

このような場合に該当する資産のうち重要なものは、他の資産又は資産グループのキャッシュ・フローから概ね独立したキャッシュ・フローを生み出す最小の単位として取り扱う(第 71 項参照)。

将来の使用が見込まれていない遊休資産も、資産の処分や事業の廃止に関する意思決定を行った資産と同様の趣旨で、通常、当該遊休資産を切り離しても他の資産又は資産グループの使用にほとんど影響を与えないため、重要なものについては、他の資産又は資産グループのキャッシュ・フローから概ね独立したキャッシュ・フローを生み出す最小の単位として取り扱う(第 72 項参照)。なお、企業が将来の使用を見込んでいる遊休資産は、その見込みに沿って、グルーピングを行うことになる。

(2) 減損の兆候の把握

公営企業型地方独立行政法人に適用される固定資産の減損に係る会計基準第 3 に例示されている減損の兆候(営業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、使用範囲又は方法について回収可能価額を著しく低下させる変化、経営環境の著しい悪化、市場価格の著しい下落)について、下水道事業で想定されるケースは【資料 16】のとおりである。

なお、「営業活動から生じる損益又はキャッシュ・フローが継続してマイナスの場合」の「営業活動から生じる損益」の範囲については、決算統計の様式を基礎として考えた場合、概ね【資料 17】のとおりであると考えられる。

○ セグメント間の財政調整

例えば、公共下水道事業と農業集落排水事業を同一会計で実施しており、公共下水道事業の毎年度の損益は＋２（黒字）、農業集落排水事業の損益は－２（赤字）で、事業全体としては損益が均衡するような経営計画である場合、農業集落排水事業に係る固定資産グループは、損益が継続してマイナスと見込まれているため、減損の兆候に該当しうることとなる。

しかし、公営企業型地方独立行政法人に適用される固定資産の減損に係る会計基準第３注２（セグメント間における財政調整）の考え方によれば、もともと公共下水道事業及び農業集落排水事業というセグメント間の財政調整が行われ、全体として損益が均衡するような経営計画となっている場合には、上記農業集落排水事業の固定資産グループには、予定された赤字（－２）をカバーするだけの収益があり、減損の兆候には該当しないものとして取り扱われるものと考えられる。（予定された赤字（－２）を超える赤字が継続して生じている場合には、減損の兆候に該当する。）

（参考）

「公営企業型地方独立行政法人に適用される固定資産の減損に係る会計基準」（平成 20 年 11 月 27 日総務省告示第 619 号第 2 章）

第３ 減損の兆候

固定資産又は固定資産グループ（「第 8 固定資産のグルーピングの方法」における最小の単位をいう。）に減損が生じている可能性を示す事象（以下「減損の兆候」という。）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。減損の兆候としては、例えば、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営業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、当該資産又は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

＜注２＞事業単位別、施設別セグメント間における財政調整の扱いについて

公営企業型地方独立行政法人は利益の獲得を目的としていないことから、中期計画において、事業単位別、施設別のセグメント間の財政調整を行うことを前提に、法人全体の損益収支の均衡を予定しているケースがある。このようなケースにおいて、中期計画にセグメント別の収支計画又は資金計画が定められている場合には、減損の兆候の把握等に当たっての損益又はキャッシュ・フローについては、中期計画におけるセグメント別の

収支計画又は資金計画に定められた損益又はキャッシュ・フローとの比較を考慮して行われることとなる。

(3) 減損損失の認識の判定に係る割引前将来キャッシュ・フローの算定期間

資産又は資産グループから得られる割引前将来キャッシュ・フローの総額がこれらの帳簿価額を下回る場合に減損損失を認識することとなる。

割引前将来キャッシュ・フローの見積期間については、公営企業型地方独法の減損会計基準によれば、「主要な償却資産の経済的残存使用年数」を使用することとされている。

下水道事業については、処理場、管渠等の複数の資産が一体となって下水処理を行っており、毎年所要の拡張・更新投資が行われていることから、これらの中から一つの「主要な資産」を特定することは困難であるが、固定資産の減損に係る会計基準の適用指針第 102 項では、「資産グループの主要な資産を決定するに当たり、個々の資産ではなく、経済的残存使用年数は異なるが物質的性質や用途等において共通性を有する複数の償却資産の集合体を主要な資産とし、複数の償却資産の経済的残存使用年数を平均した年数を当該主要な資産の経済的残存使用年数とすることができる。」とされている。下水道事業の決算統計では管渠に係る投資額が多いと把握されており、管渠を例として適用指針第 102 項の考え方に則して考えると、(ある特定の管渠ではなく) 管渠の集合体を主要な資産と考え、経済的残存使用年数を算定することも認められると考えられる。

また、「経済的残存使用年数」については、固定資産の減損に係る会計基準の適用指針第 21 項により、不合理と認められる事情のない限り税法耐用年数等に基づく残存耐用年数を用いることが認められている。この考え方によれば、下水道事業に係る資産の耐用年数は、税法には規定されていないが、「地方公営企業法の適用を受ける指定事業の勘定科目等について」(昭和 42 年 2 月自治企一第 15 号) 別紙 2 の耐用年数(管渠は 50 年)に基づく残存耐用年数を経済的残存使用年数とみなすことができるものと考えられる。

(参考)

「固定資産の減損に係る会計基準の適用指針」(平成 15 年 10 月 31 日 企業会計基準適用指針第 6 号)

経済的残存使用年数

21. 資産又は資産グループ中の主要な資産の経済的残存使用年数は、当該資産が今後、経済的に使用可能と予測される年数と考えられ、対象となる当該資産の材質・構造・用途等の物理的な要因のほか、使用上の環境、技術の革新、経済事情の変化による陳腐化の危険の程度、その他当該企業の特殊的条件も検討し、見積られることとなる(第 99 項参照)。

なお、資産又は資産グループ中の主要な資産の経済的残存使用年数が、当該資産の減価償却計算に用いられている税法耐用年数等に基づく残存耐用年数と著しい相違がある等の不合理と認められる事情のない限り、当該残存耐用年数を経済的残存使用年数とみなすことができる(第 100 項参照)。

結論の背景

主要な資産

102. 一般に、企業は、当該資産を必要とせずに資産グループの他の構成資産を取得するか、当該資産を物理的及び経済的に容易に取り替えないかなどを考慮して、主要な資産は決定されと考えられるが、資産グループの他の構成資産と比較して、当該資産の経済的残存使用年数の長さや取得原価及び帳簿価額の大きさなども勘案される場合があると考えられる。企業は、これらの要素を考慮して、資産グループの将来キャッシュ・フロー生成能力にとって最も重要な構成資産である主要な資産を、総合的に判断する(第 23 項参照)。

なお、資産グループの主要な資産を決定するにあたり、個々の資産ではなく、経済的残存使用年数は異なるが物質的性質や用途等において共通性を有する複数の償却資産の集合体が、最も適当であると判断される場合がある。そのような場合には、当該集合体を資産グループの主要な資産とし、複数の償却資産の経済的残存使用年数を平均した年数を当該主要な資産の経済的残存使用年数とすることができる。

(4) 減損損失計上後の経営上の留意事項

減損が生じると、以後の減価償却費は圧縮されるため、見た目では毎期の損益が改善する。

しかし、減損処理によって企業債等の債務が減少するわけではない。

単純に言えば、減損は、現在予定されている料金及び一般会計繰入等の収入から、施設の維持管理や更新等に必要な支出を差し引いた将来の純収入額が、現在の固定資産額に満たない場合に発生する。また、減損後の固定資産の簿価は、見込まれる将来の純収入(資産の売却収入含む)の割引現在価値となる。

したがって、減損は、いわば将来発生する損失の先取りと考えられ、追加的な料金収入の確保等、経営改善措置を講じる必要を早期に示す事象として注意すべきであると考えられる。

7 リース取引に係る会計基準

【報告書の概要】

(基本的な方針)

- ① 地方公営企業会計に、リース会計を導入することとする。
- ② 中小規模の地方公営企業においては、通常の賃貸借取引に係る方法に準じて会計処理を行うことができるものとする。なお、この場合は、未経過リース料を注記することとする。

(その他)

- オペレーティング・リース取引については、予定支払リース料総額を注記。
- 重要性に乏しいと認められる場合には、所有権移転外ファイナンス・リース取引については通常の賃貸借契約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注記を不要とする。
- 包括業務委託・PFI 契約に係るリースの会計処理については、施設部分とサービス部分を区分できず、民間事業者が実質的に保有していると認められる場合は支払い額全体を費用として処理。その他は当該施設部分にリース会計を導入。

【下水道事業会計における影響等】

(財務諸表)

- ファイナンス・リース取引の場合、資産・負債ともに増加。

(会計実務・システム等)

- リース取引をファイナンス・リース取引とオペレーティング・リース取引に分類する必要。
- リース資産で新たに貸借対照表に計上すべきものがあれば、リース料の取得価額相当額と利息相当額の区分、当該リース資産の減価償却費の算定・計上等を行う必要。

(下水道事業の会計処理の現状)

- リース契約 1 件当たりのリース料総額が 300 万円を超えるリース取引は、36/177 会計（法適用企業）。
- リース取引の内容は、財務会計システム、地図情報システム、水質試験機器、業務用自動車等。

※「地方公営企業会計制度等の見直しに係る調査について（照会）」（平成 21 年 9 月 18 日

【実務的な対応（案）】

(1) リース取引の分類

リース会計基準の適用に当たっては、まず、下水道事業におけるリース取引が、所有権移転ファイナンス・リース取引、所有権移転外ファイナンス・リース取引、オペレーティング・リース取引のいずれに該当するかを判定する必要がある。

具体的な判定については、リース取引に関する会計基準の適用指針（企業会計基準適用指針第16号）第9項により、「現在価値基準」又は「経済的耐用年数基準」のいずれかの条件に該当するものをファイナンス・リース取引とし、それ以外のものをオペレーティング・リース取引とすることになると考えられる。

さらに、ファイナンス・リース取引のうち、契約上の諸条件により所有権が移転すると認められるものは所有権移転ファイナンス・リース取引とされ、それ以外のものは所有権移転外ファイナンス・リース取引とされる。【資料18（上部のフロー・チャート）】

(2) リース取引の分類に応じた会計処理

ファイナンス・リース取引では、原則として、契約期間中に支払うリース料総額から利息相当額を控除した取得価額を貸借対照表に計上するとともに、当該リース資産に係る減価償却費及びリース料総額のうち利息相当額を毎期の費用として計上する必要がある。

ただし、ファイナンス・リース取引であっても、「個々のリース資産に重要性が乏しい」と認められる場合（購入時に費用処理する方法が採用されているもの、リース期間が1年以内のもの、所有権移転外ファイナンス・リース取引でリース契約1件当たりのリース料総額が300万円以下のもの）は、通常の賃貸借に係る会計処理によることができる。

また、所有権移転外ファイナンス・リース取引であれば、下水道事業は資産総額が極めて大きいことから、通常は「リース資産総額に重要性が乏しいと認められる場合」（未経過リース料の期末残高が当該期末残高、有形固定資産及び無形固定資産の期末残高の合計額に占める割合が10パーセント未満）に該当すると考えられる。この場合、リース料総額を（利息相当額を区分することなく）資産として貸借対照表に計上し、毎期の減価償却を行う簡便な方法によることができる。【資料18（下部の表）】

(参考)

「リース取引に関する会計基準の適用指針」(平成 6 年 1 月 18 日 企業会計基準適用指針第 16 号)

具体的な判定基準

9. リース取引がファイナンス・リース取引に該当するかどうかについては、第 5 項の要件を満たす必要があり、その経済的実質に基づいて判断すべきものであるが、次の(1)又は(2)のいずれかに該当する場合には、ファイナンス・リース取引と判定される。[設例 1] [設例 2]

(1) 現在価値基準

解約不能のリース期間中のリース料総額の現在価値が、当該リース物件を借手が現金で購入するものと仮定した場合の合理的見積金額(以下「見積現金購入価額」という。)の概ね 90 パーセント以上であること(以下「現在価値基準」という。)

(2) 経済的耐用年数基準

解約不能のリース期間が、当該リース物件の経済的耐用年数の概ね 75 パーセント以上であること(ただし、リース物件の特性、経済的耐用年数の長さ、リース物件の中古市場の存在等を勘案すると、上記(1)の判定結果が 90 パーセントを大きく下回ることが明らかな場合を除く。)(以下「経済的耐用年数基準」という。)

ファイナンス・リース取引に係る借手の会計処理

(リース資産総額に重要性が乏しいと認められる場合の取扱い)

31. リース資産総額に重要性が乏しいと認められる場合は、次のいずれかの方法を適用することができる。

(1) 第 23 項の定めによらず、リース料総額から利息相当額の合理的な見積額を控除しない方法によることができる。この場合、リース資産及びリース債務は、リース料総額で計上され、支払利息は計上されず、減価償却費のみが計上される。

(2) 第 24 項の定めによらず、利息相当額の総額をリース期間中の各期に配分する方法として、定額法を採用することができる。

32. リース資産総額に重要性が乏しいと認められる場合とは、未経過リース料の期末残高(第 34 項で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としたものや、第 24 項に従い利息相当額を利息法により各期に配分しているリース資産に係るものを除く。)が当該期末残高、有形固定資産及び無形固定資産の期末残高の合計額に占める割合が 10 パーセント未満である場合とする。

(少額リース資産及び短期のリース取引に関する簡便的な取扱い)

34. 個々のリース資産に重要性が乏しいと認められる場合は、オペレーティング・リース取引の会計処理に準じて、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。

35. 個々のリース資産に重要性が乏しいと認められる場合とは、次の(1)から(3)のいずれかを満たす場合とする。

(1) 重要性が乏しい減価償却資産について、購入時に費用処理する方法が採用されている場合で、リース料

総額が当該基準額以下のリース取引

ただし、リース料総額にはリース物件の取得価額のほかに利息相当額が含まれているため、その基準額は当該企業が減価償却資産の処理について採用している基準額より利息相当額だけ高めに設定することができる。また、この基準額は、通常取引される単位ごとに適用されるため、リース契約に複数の単位のリース物件が含まれる場合は、当該契約に含まれる物件の単位ごとに適用できる。

(2) リース期間が1年以内のリース取引

(3) 企業の事業内容に照らして重要性の乏しいリース取引で、リース契約1件当たりのリース料総額（維持管理費用相当額又は通常の保守等の役務提供相当額のリース料総額に占める割合が重要な場合には、その合理的見積額を除くことができる。）が300万円以下のリース取引なお、(3)の場合、1つのリース契約に科目の異なる有形固定資産又は無形固定資産が含まれている場合は、異なる科目ごとに、その合計金額により判定することができるものとする。

所有権移転ファイナンス・リース取引に係る借手の会計処理

（少額リース資産及び短期のリース取引に関する簡便的な取扱い）

45. 個々のリース資産に重要性が乏しいと認められる場合は、オペレーティング・リース取引の会計処理に準じて、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。

46. 個々のリース資産に重要性が乏しいと認められる場合とは、次の(1)又は(2)のいずれかを満たす場合とする。

(1) 重要性が乏しい減価償却資産について、購入時に費用処理する方法が採用されている場合で、リース料総額が当該基準額以下のリース取引ただし、リース料総額にはリース物件の取得価額のほかに利息相当額が含まれているため、その基準額は当該企業が減価償却資産の処理について採用している基準額より利息相当額だけ高めに設定することができる。また、この基準額は、通常取引される単位ごとに適用されるため、リース契約に複数の単位のリース物件が含まれる場合は、当該契約に含まれる物件の単位ごとに適用できる。

(2) リース期間が1年以内のリース取引

8 セグメント情報の開示

【報告書の概要】

(基本的な方針)

- ① 地方公営企業会計に、セグメント情報の開示を導入することとする。
- ② セグメントの区分は、事業単位の有無も含め、各地方公営企業において判断することとし、企業管理規程で区分方法を定めるものとする。なお、法第17条の2第1項第1号の経費に係る事業について、P/Lで区分していない場合は、必要に応じ、セグメント情報として開示するものとする。
- ③ 開示すべきセグメント情報は、セグメントの概要、事業収益、事業損益、資産、負債、その他の項目とする。

(その他)

- 特定の経費について、適用される一般会計等負担ルールが異なり、その対応関係を明確化することが適当であり、特に経営に伴う収入をもって充てることが適当でないとされる法第17条の2第1項第1号の経費に係る事業については、P/Lで区分して計上していない場合は、必要に応じ、セグメント情報として開示

【下水道事業会計における影響等】

(財務諸表)

- セグメント情報が追加されるが、貸借対照表、損益計算書には特に影響しない。

(会計実務・システム等)

- セグメントの開示項目に係る数値の把握・公表が必要となる。

【実務的な対応（案）】

(1) 下水道事業の標準的な報告セグメント

下水道事業における報告セグメントについては、セグメント情報等の開示に関する会計基準（企業会計基準第17号）第6項及び減損会計における資産のグルーピングの考え方、さらには現行の決算統計実務との整合性を踏まえると、決算統計における事業区分（※）とすることが考えられる。

※ 決算統計における事業区分

公共下水道、特定公共下水道、特定環境保全公共下水道、流域下水道、農業集落排水施設、漁業集落排水施設、林業集落排水施設、簡易排水施設、小規模集合排水処理施設、

特定地域生活排水処理施設又は個別排水処理施設に区分

また、研究会報告書の記述では、特に法第 17 条の 2 第 1 項第 1 号の経費に係る事業のセグメント情報開示について言及されている。下水道事業会計には、通常、多額の雨水処理に要する経費が繰り入れられているが、今後、雨水処理に要する経費は法第 17 条の 2 第 1 項第 1 号の経費として位置づけられる予定であり、事業の状況を的確に示すためにも、雨水処理は料金を徴収して行う汚水処理とは別のセグメントとして報告することが適当と考えられる。

(2) 下水道事業におけるセグメント情報の開示様式

下水道事業におけるセグメント情報の開示様式(案)については、【資料 19】のとおりとすることが考えられる。

(参考)

「セグメント情報等の開示に関する会計基準」(昭和 63 年 5 月 26 日 企業会計基準第 17 号)

事業セグメントの定義

6. 「事業セグメント」とは、企業の構成単位で、次の要件のすべてに該当するものをいう。

- (1) 収益を稼得し、費用が発生する事業活動に関わるもの(同一企業内の他の構成単位との取引に関連する収益及び費用を含む。)
- (2) 企業の最高経営意思決定機関が、当該構成単位に配分すべき資源に関する意思決定を行い、また、その業績を評価するために、その経営成績を定期的に検討するもの
- (3) 分離された財務情報を入手できるもの

ただし、新たな事業を立ち上げたときのように、現時点では収益を稼得していない事業活動を事業セグメントとして識別する場合もある。

9 キャッシュ・フロー計算書

【報告書の概要】

（基本的な方針）

- ① キャッシュ・フロー計算書の作成を義務付ける。
- ② キャッシュ・フロー計算書は独立した様式とはせず、キャッシュ・フローの状況については、「予算の実施計画及び予定キャッシュ・フロー計算書（仮称）」及び「決算説明書及びキャッシュ・フロー計算書（仮称）」の中で間接法により説明することとする。なお、現行の資金計画書は廃止する。
- ③ キャッシュ・フロー計算書における「資金」は、貸借対照表における「現金・預金」と同定義とする。
- ④ 法第 31 条に基づく計理状況の報告に係る様式等については、各地方公営企業・地方公共団体の裁量とする。

（その他）

- 予定キャッシュ・フロー計算書を予算審議のための資料として位置づけ。
- 資本的収入が資本的支出に不足する場合における補てん財源による説明方を改め、期末時点の流動資産－流動負債の残高を明示。
- 資金計画書（法第 25 条）は廃止。

【下水道事業会計における影響等】

（会計実務・システム等）

- 資金計画書に近いものであり、実務上大きな変更は生じないと考えられる。

【実務的な対応（案）】

- 特記事項はない。

10 勘定科目等の見直し

【報告書の概要】

（基本的な方針）

これまでの改正の方向性も踏まえつつ、地方公営企業法の負担区分の状況や資金不足の状況をはじめとする経営情報が、財務諸表上、可能な限り明らかにされるよう勘定科目の見直しを図る必要がある。

また、地方公営企業の状況を適切に開示するため、重要な会計方針等注記すべき項目をまとめた注記表を作成するものとする。

（その他）

- 純資産変動計算書の作成（剰余金計算書様式にはない「資本金」の欄を追加し、名称変更）。

【下水道事業会計における影響等】

（財務諸表）

- 既述の会計基準等変更に応じた影響

（会計実務・システム等）

- 既述の会計基準等変更に応じたシステム改修を行う必要。
- 注記事務の増加。（重要な会計方針、重要な後発事象 等）

【実務的な対応（案）】

- 今後、共通の注記表の詳細な様式が示されると想定されるため、これに沿って対応。

11 資本制度

【報告書の概要】

（基本的な方針）

- ① 法定積立金（減債積立金、利益積立金）の積立義務を廃止。
- ② 経営判断により、資本剰余金、利益剰余金を資本金に組み入れることができることとし、現行の資本組入れ制度は廃止。また、資本剰余金の処分制限は廃止。
- ③ 経営判断により、資本金の額を減少させることができることとする。
- ④ なお、用語として今後「資本」に代わり、「純資産」を用いることが適当である。
- ⑤ 各地方公営企業においては、経営の基本方針を定める中で、資本の維持・造成方針について十分議論の上、条例により定める必要がある。

【下水道事業会計における影響等】

（会計実務・システム等）

- 減資等を行う場合、減資を反映できる会計システムとする必要。

【実務的な対応（案）】

- 特記事項はない。
- なお、経営の基本方針として、資本の維持・造成方針について条例により定めることとされており、検討に当たり、他事業の資本維持率のあり方等も参考にしつつ、十分に議論する必要がある。

12 移行期間等

【報告書の概要】

（基本的な方針）

- ① 2～3年程度の移行期間を設ける（新たに財務規定等を適用する場合の移行期間は別途設ける。）。
- ② 会計基準の改正に伴って必要となるシステム改修経費や職員研修に要する経費等について、財政措置を検討する必要がある。

【下水道事業会計における影響等】

- 要改修システム、改修対象項目の洗い出し
- 改修期間及び費用の見積
- 所要の予算措置及び人員配置

【実務的な対応（案）】

- 移行期間の確定を踏まえて具体的なスケジュールを検討する必要があるが、新会計基準を施行する年度の予算編成時には新たなシステムを使用する必要があると考えられる。したがって、移行前年度の秋頃までにはシステムがほぼ完成しているよう、仕様の決定、予算の見積、予算計上、発注等の段取りをする必要がある。
- 長期前受金等の移行処理に当たっては、自団体でシステム上把握可能な会計数値等を整理し、移行処理の方法を検討・決定する必要がある。

III 参考資料

下水道事業の新公営企業会計基準移行に関する実務検討会メンバー

田中 美和 さいたま市建設局下水道部下水道財務課経理係係長

田中 主治 さいたま市建設局下水道部下水道財務課経理係主任

織田 亨 東京都下水道局総務部理財課財務係係長

関根 信一 東京都下水道局総務部理財課財務係

佐久間 元 川崎市建設局下水道部経営企画担当主査

和田 一晃 川崎市建設局下水道部経営企画担当主査

藤原 一葉 横須賀市上下水道局業務部財務課

総務省自治財政局公営企業課地域企業経営企画室

公営企業会計制度の見直しによるBSの変化について

資料2

	見直し項目	増 加	減 少
①	借入資本金を資本から負債に計上	流動負債、固定負債	借入資本金(廃止)
②	みなし償却制度の廃止、長期前受金を計上	長期前受金(負債)	固定資産、資本剰余金
③	引当金を計上	引当金(流動負債、固定負債)	
④	繰延資産を廃止		繰延資産(廃止)
⑤	たな卸資産の価額に低価法を義務づけ		流動資産(取得原価>時価の場合)
⑥	減損会計を導入		固定資産(減損した場合)
⑦	リース会計を導入	リース資産(固定資産)、リース債務(固定負債)	

【見直し前のBS】

固定資産	流動負債
	固定負債
	資本金
流動資産	
繰延資産	資本剰余金

【見直し後のBS】

振替に伴う減額	
固定資産 ②↓⑥↓⑦↑	固定負債 ①↑②↑③↑⑦↑
流動資産 ⑤↓	流動負債 ①↑③↑
繰延資産廃止 ④ (現在計上しているものは 償却終了まで計上可能)	長期前受金 ②
	資本金 ①↓
	資本剰余金 ②↓

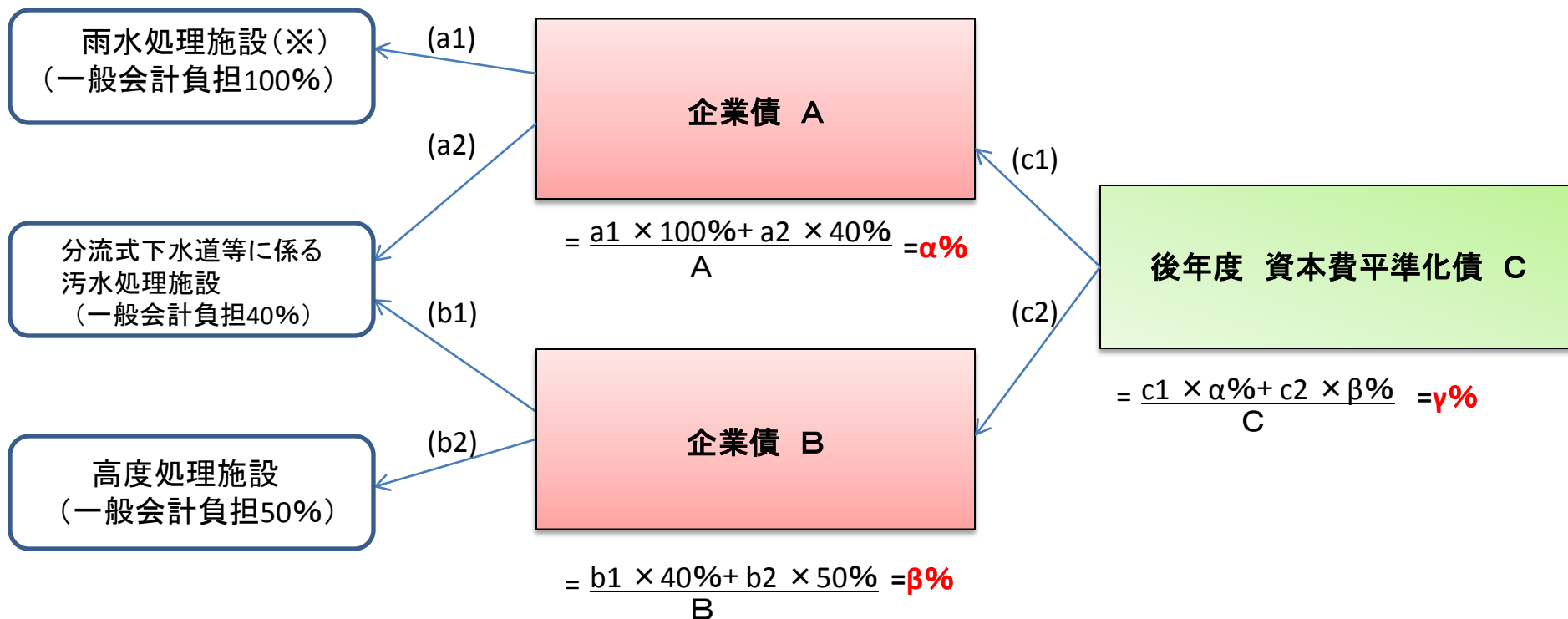
みなし償却資産の場合、
既償却相当分を減額

【負担区分別施設類型別】

n年度（建設改良年度）

負担区分別施設類型

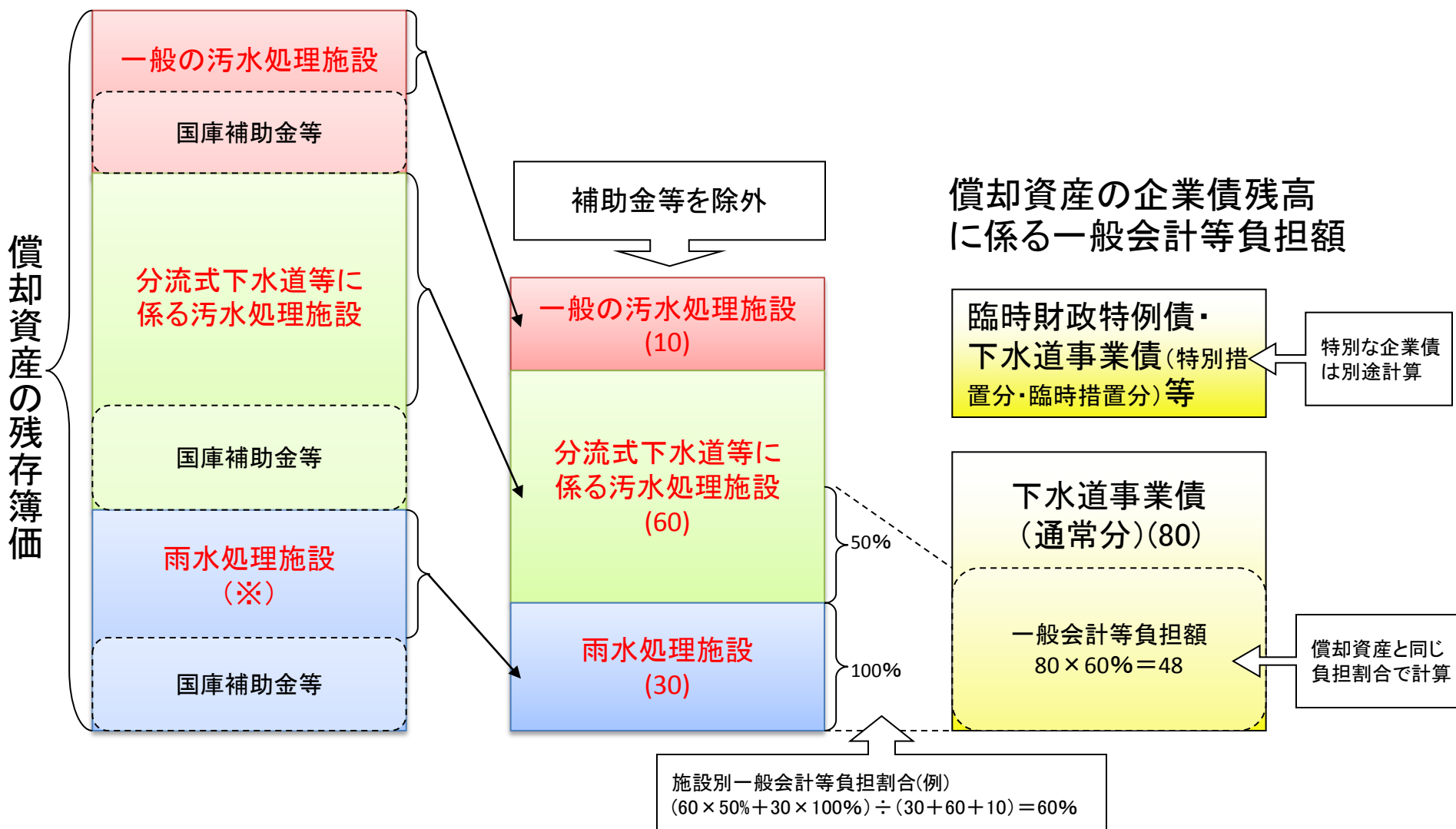
充当額の整理(建設改良費による按分等で適宜配分)



※ 雨水処理施設には、合流式下水道や分流式下水道の雨水施設を含む。

企業債残高のうち一般会計等負担額の算定方法 (個別施設毎の充当企業債の残高が把握できない場合)

資料4



※ 雨水処理施設には、合流式下水道や分流式下水道の雨水施設を含む。

※ 非償却資産(土地)分も同様の考え方で算出

既取得財産に係る資本剰余金(補助金等)の移行処理 (移行前に取得した資産及び補助金等の対応関係が把握可能な場合)

資料5

(条件)

- 移行前に取得した資産及び補助金等の対応関係が把握可能な場合
- 国庫補助金相当額について、みなし償却

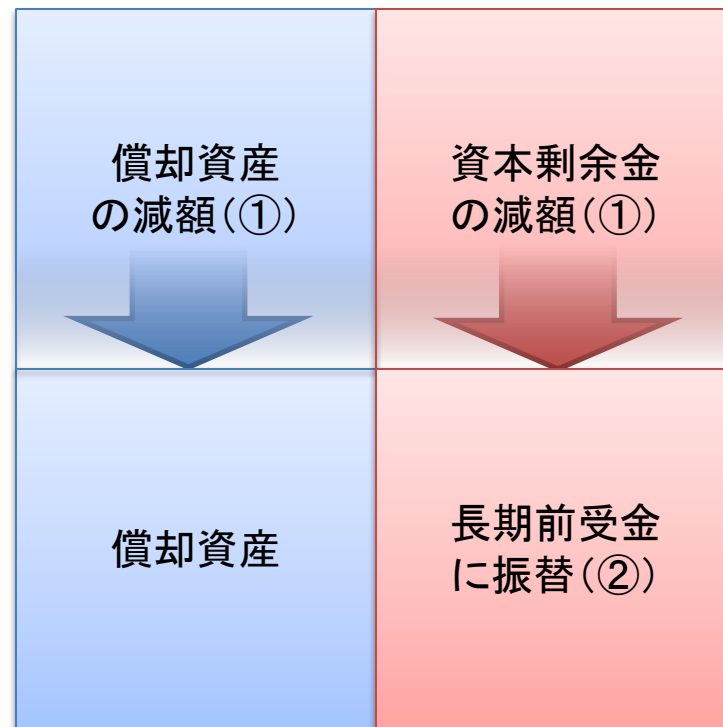
【移行処理】

- ① 償却資産の取得に充てた補助金等の額から、これまでの期間の経過に対応して減価すべき額を算出して、控除する。
- ② 残額を長期前受金に振り替える。

【取得時～移行前】



【移行時】



※ 受益者負担金等についても同様の方法により処理

既取得財産に係る資本剰余金(補助金等)の移行処理 (移行前に取得した資産及び補助金等の対応関係が不明である場合)

資料6

【移行処理】

(1) 資本剰余金(国庫補助金分)の区分(償却資産と非償却資産に係る分の特定が困難な場合)

- ① 非償却資産(土地)に係る資本剰余金(C) = 資本剰余金 × 取得価額(B) / (取得価額(A) + 取得価額(B))
- ② 償却資産に係る資本剰余金(C') = 資本剰余金 - 資本剰余金(C)

(2) 長期前受金の算定

- ① 資本剰余金C'の減額(Z) = 資本剰余金(C') × 減価償却累計額(X) / (取得価額(A) - みなし償却分(Y))
- ② 長期前受金 = 資本剰余金(C') - 資本剰余金C'の減額(Z)

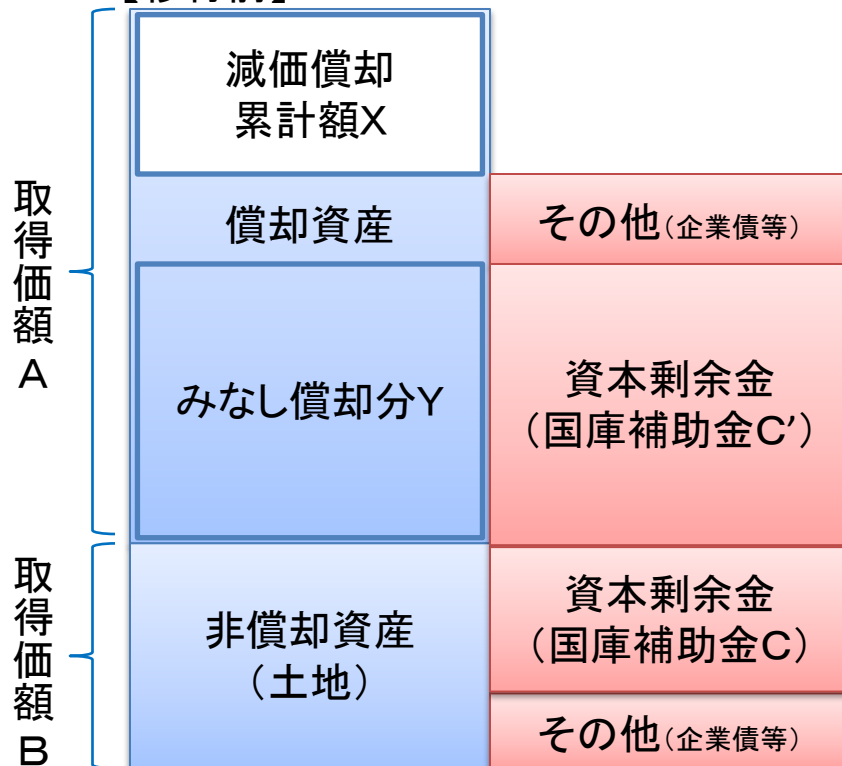
【移行後】

移行時(期首)に計上した長期前受金の每期収益化額

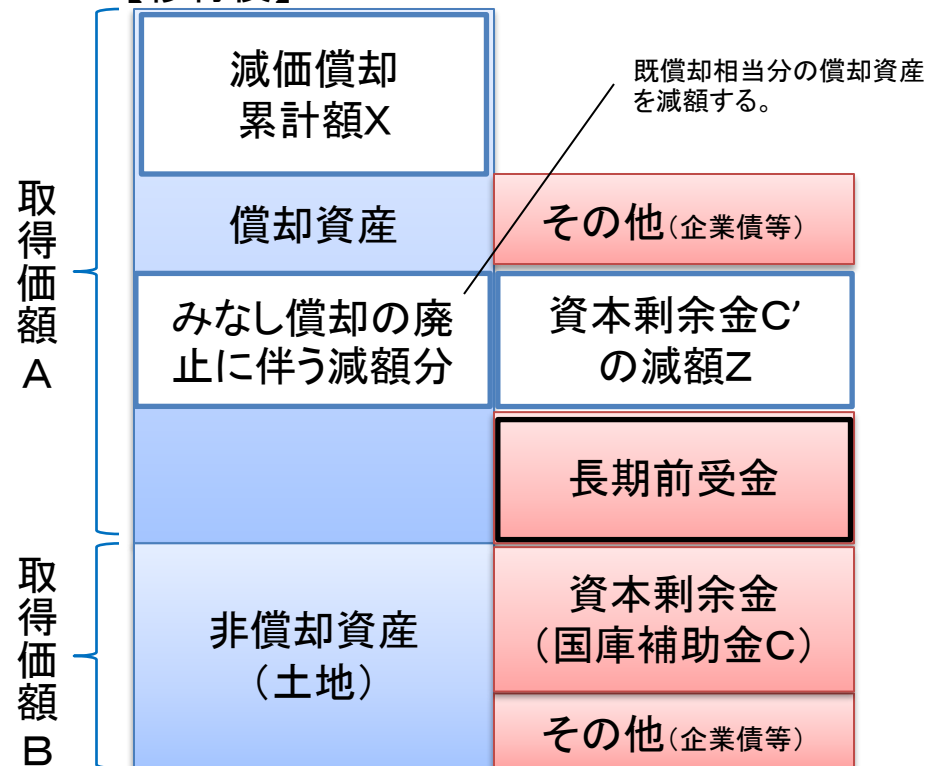
= 長期前受金(移行時計上額) × 減価償却費(移行年度前の取得資産に限るものとし、除却費を含む。) / 移行時の残存簿価

(移行前の取得価額(A)から減価償却累計額(X)とみなし償却分(Y)を除いた額)

【移行前】



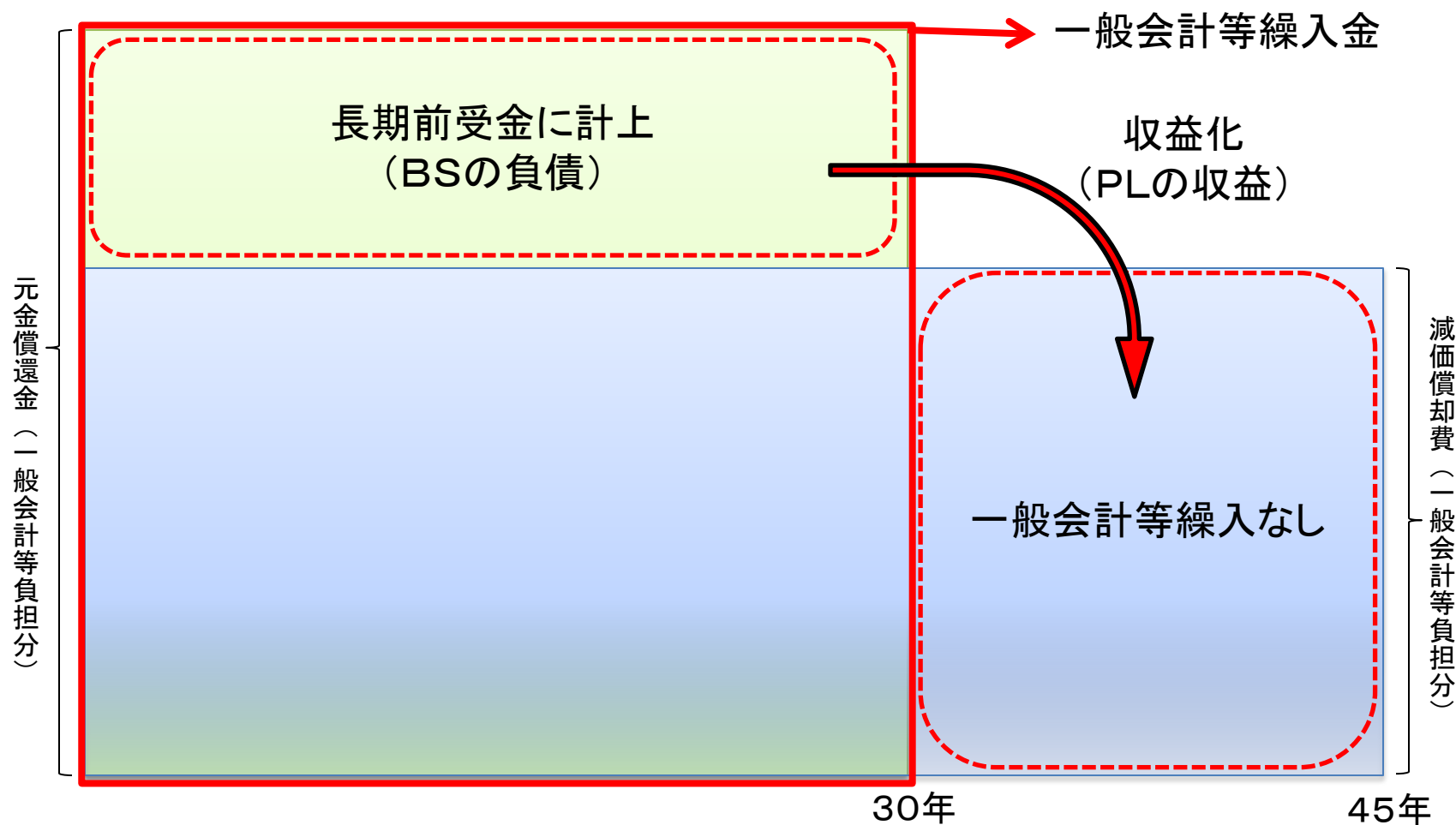
【移行後】



※ 受益者負担金等についても同様の方法により処理

(条件)

- 元金償還金 … 30年償還(据置なし、元金均等償還)、土地分を除く
- 減価償却費 … 45年償却(残存価額0、定額法)、国庫補助金等に係る長期前受金を充てる額を控除
- 一般会計等繰入金 … 元金償還金の一般会計等負担分に対して繰入



【負担区分別施設類型別】

n年度（建設改良年度）

n年度以降

負担区分別施設類型

充当額の整理
（建設改良費による按分等で適宜配分）

施設類型別の元金償還金

施設類型別の減価償却費

企業債A

雨水処理施設分

分流式下水道等に係る
汚水処理施設分

企業債B

分流式下水道等に係る
汚水処理施設分

高度処理施設分

雨水処理施設の
元金償還金

一般会計負担100%

分流式の下水道等に係る
汚水処理施設の元金償還金

一般会計負担40%

高度処理施設の
元金償還金

一般会計負担50%

雨水処理施設の
減価償却費

一般会計負担100%

分流式の下水道等に係る
汚水処理施設の減価償却費

一般会計負担40%

高度処理施設の
減価償却費

一般会計負担50%

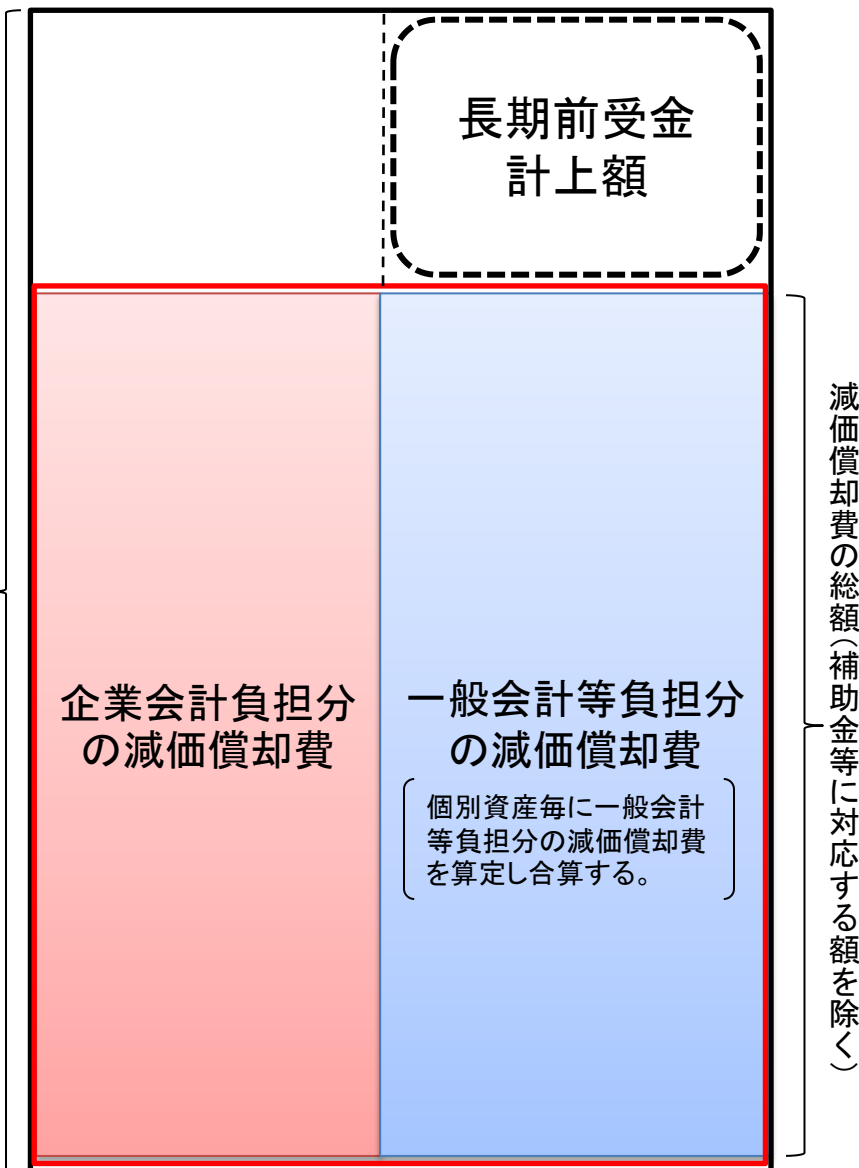
※ 雨水処理施設には、合流式下水道や分流式下水道の雨水施設を含む。

- ① 長期前受金として計上
② 収益的收入として計上

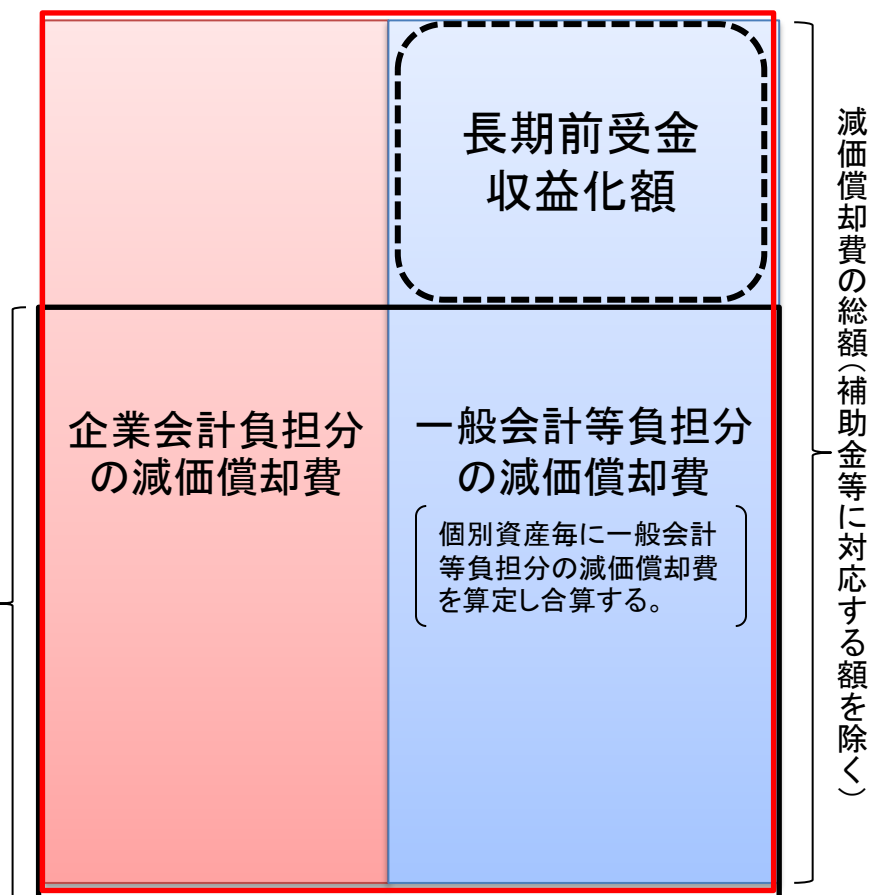
建設改良等企業債に係る元金償還金に対する繰入金の会計処理 (実務上、個別償却資産毎の充当企業債の償還状況を管理していない場合)

資料9

【元金償還金の総額 > 減価償却費の総額である年度】



【元金償還金の総額 < 減価償却費の総額である年度】



※ 土地分の元金償還金を企業債台帳等で把握できない場合は、例えば、移行時に
元金償還金総額×取得価額(土地分)／取得価額の総額などで按分する算定方法も考えられる。

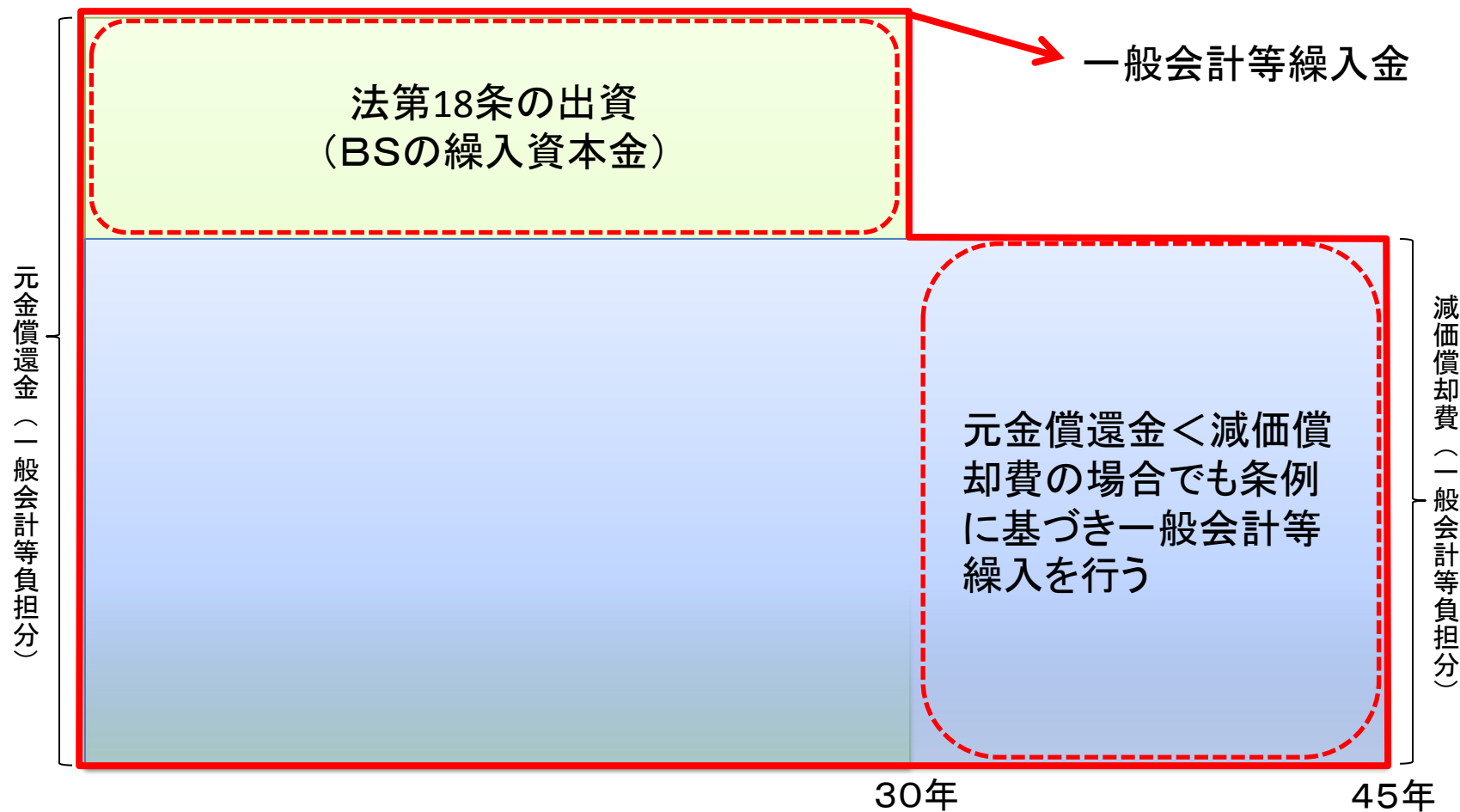
資料10

[illegible]

建設改良等企業債に係る元金償還金に対する繰入金の会計処理 (法第18条の出資と整理する場合)

(条件)

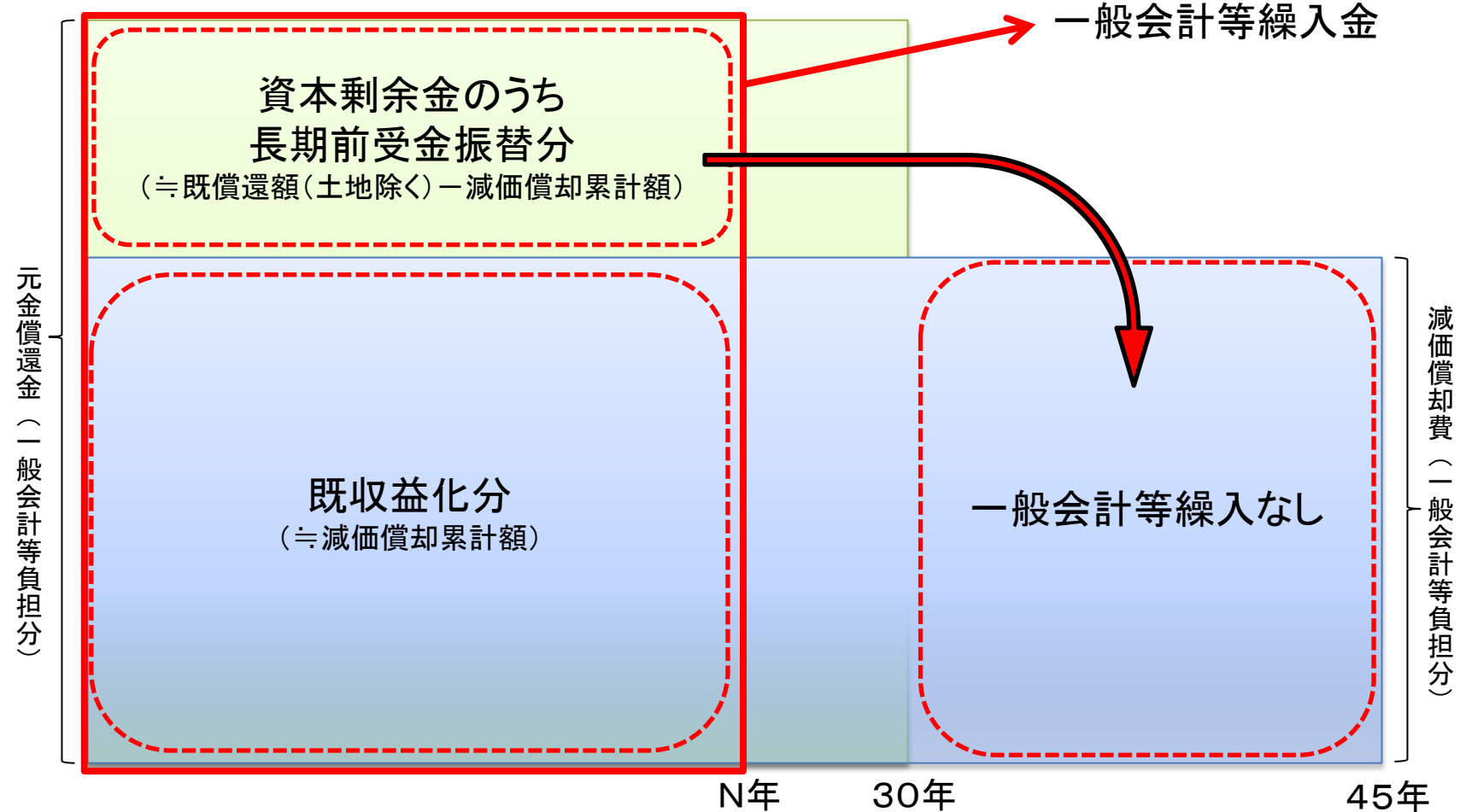
- 元金償還金 … 30年償還(据置なし、元金均等償還)、土地分※を除く
- 減価償却費 … 45年償却(残存価額0、定額法)、国庫補助金等に係る長期前受金を充てる額を控除
- 一般会計等繰入金 … 元金償還金と減価償却費の一般会計等負担分の大きい方に対して繰入



条例等に基づき減価償却費に対して一般会計等繰入を行うことが確実である場合、減価償却費を上回る部分の元金償還金に対する追加繰入は、地方公共企業法第18条に規定する出資と整理することが適当と考えられる。

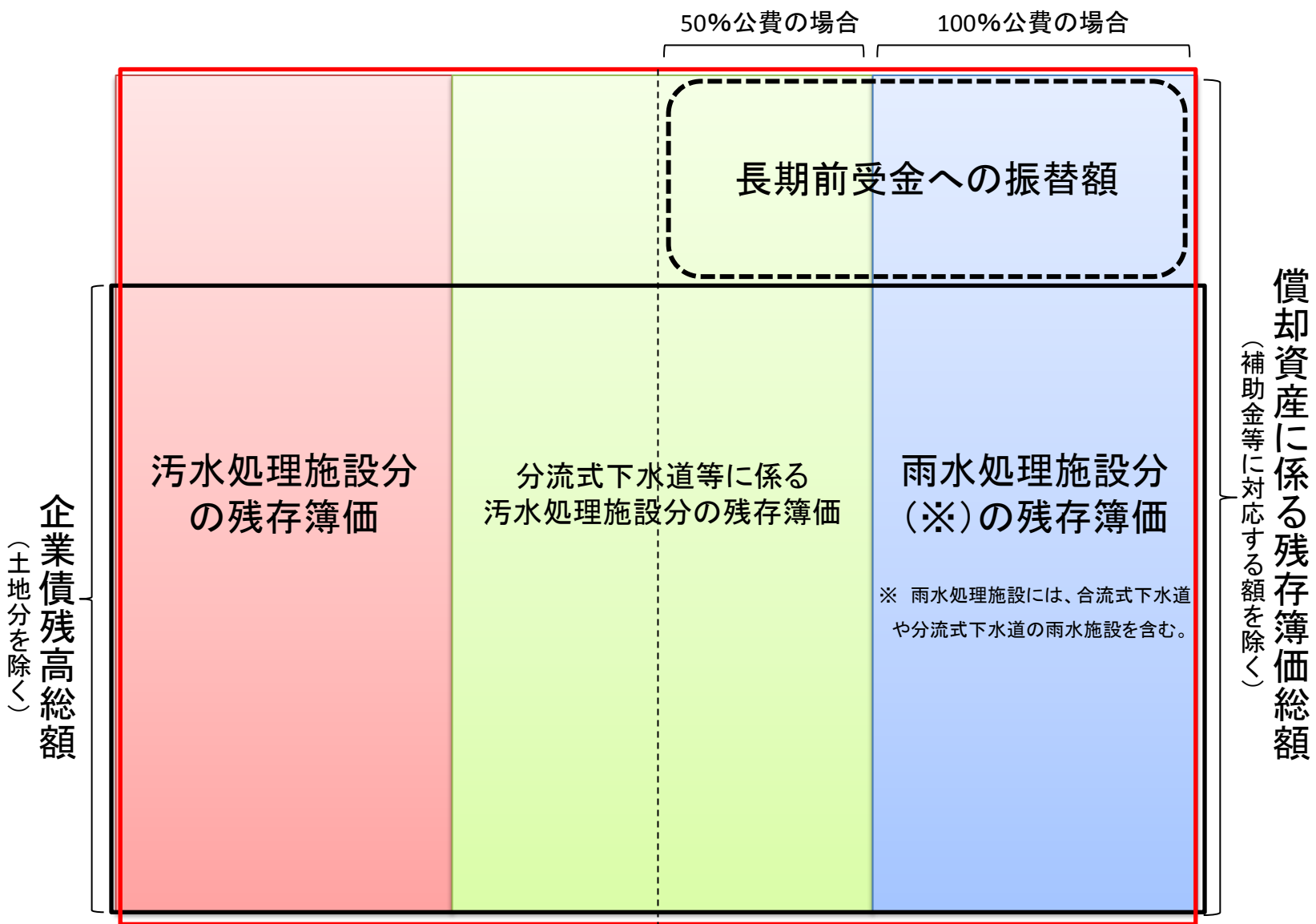
移行前の取得資産に係る元金償還に対する一般会計等繰入金の長期前受金への計上方法(個々の償却資産あるいは一般会計等負担割合が同じである償却資産の類型毎に充当した下水道事業債の償還状況が把握できている場合)

- (条件)
- 元金償還金 … 30年償還(据置なし、元金均等償還)、土地分※を除く
 - 減価償却費 … 45年償却(残存価額0、定額法)
 - 一般会計等繰入金 … 減価償却費の一般会計等負担分に対して繰入
 - N年度に移行処理



個々の償却資産あるいは一般会計等負担割合が同じである償却資産の類型毎に充当した下水道事業債の償還状況が把握できている場合、既償還額と減価償却累計額の差に応じた移行処理が可能である。

移行前の取得資産に係る元金償還に対する一般会計等繰入金の長期前受金への計上方法
(実務上、個別償却資産毎の充当企業債の償還状況を管理していない場合)



※ 土地分の企業債残高が企業債台帳等で把握できない場合、取得価額で按分する等の方法が考えられる。

下水道事業において想定される引当金について

資料14

【評価性引当金】

名 称	内 容	発生の可能性	想定されるケース
貸倒引当金	金銭債権の貸倒見積高を計上することにより生じる引当金である。	ある	過去、下水道料金で不納欠損しており、今後の不納に備える必要がある場合、過去の不能欠損実績率等で貸倒見積高を算出する方法等が考えられる。

【負債性引当金】

名 称	内 容	発生の可能性	想定されるケース
売上割戻引当金	取引先と売上割戻契約が結ばれている場合、当期の売上に関連して、将来行われるであろう割戻額を見越計上する場合の引当金である。	ほとんどない	—
返品調整引当金	販売した商製品について取引先と返品契約を結んでいる場合、将来返品(売上戻り)が予想される商製品の売上利益に相当する額を見越計上する場合の引当金である。	ほとんどない	—
製品保証引当金	一定期間内において、製品無料修理を保証した場合、その支出に備えて設定される引当金をいう。	ほとんどない	—
工事補償引当金	建設業において、契約により一定期間内、工事箇所の不都合が生じた場合などに無償で補修を行うため、この支出に備えて設定される引当金をいう。	ほとんどない	請負契約において、請負者に瑕疵のある場合、通常、発注者は請負者に対して補修請求することができるため、発注者に負担が生じる事例は少ない。
賞与引当金	賞与支給規程などにより、従業員に対して次期に支払われる賞与の見積額について設定される引当金をいう。	ある	下水道職員に対する次期支払い賞与の算定基礎に当期の労働期間が含まれる場合、当期の労務提供に対応する金額を見積もり計上することが考えられる。
退職給付引当金	労働協約、就業規則などにもとづいて、従業員の退職時または退職後に退職給付(退職一時金および退職年金)が支払われる場合に、その支出に備えて設定される引当金をいう。	ある	一般的に計上する必要があると想定され、期末要支給額を見積もり計上することが考えられる。なお、報告書では、計上不足額がある場合の経過措置を認めている。
修繕引当金	企業の所有する設備や機械装置などについて毎年行われる通常の修繕が資金の都合などにより行われなかった場合、その修繕に備えて設定される引当金をいう。	ある	企業の所有する設備や機械装置などについて毎年行われる通常の修繕が資金の都合などにより行われなかった場合、次期に実施される当期分の修繕費を見積もり計上することが考えられる。
特別修繕引当金	一定期間ごとに行われる特別の大修繕に備えて設定される引当金をいう。	ある	一定期間ごとに特別の大修繕を行っている場合、次回の大修繕費を見積もり計上することが考えられる。
債務保証損失引当金	他人の債務保証を行っている場合で、債務者に代わって弁済責任を負わなければならない危険性が高くなった場合、それに備えて設定される引当金をいう。	ほとんどない	—
損害補償損失引当金	経営活動の結果、企業に対して訴訟事件として裁判所に提訴されたような場合で、損害賠償支払義務の確定がかなりの可能性で考えられるような場合、その補償額を見越計上する場合の引当金をいう。	ほとんどない	下水道工事の不具合や工事中の事故等により裁判所に提訴され、敗訴の可能性が高い場合、その損害賠償相当額を見積もり計上することが考えられる。

下水道事業で計上事例のある繰延資産の廃止に伴う影響等について

資料15

名 称	内 容	廃止後の会計処理	廃止に伴うBSへの影響
企業債発行差金	公募の方法により企業債を発行した場合において、企業債の債権者に償還すべき金額が企業債の発行により取得した金額を超える場合のその差額をいう。	企業債発行差金については、企業会計同様、償却減価法を適用し、償還期に至るまで毎期一定の方法で貸借対照表価額に加減するとともに、償却額は企業債利息に加減することで対応する。※	・繰延資産がゼロになる。(現在計上しているものは償却完了まで繰延資産に計上可能) ・企業債発行時における資産及び負債が減少するが、その後、償却原価法により毎期一定の方法で負債が増加する。
開発費	新技術の採用、経営組織の改善に要した費用並びに生産能率の向上、生産計画の変更等により有形固定資産の配置換えを行った場合の費用等でその効果が翌事業年度以降におよぶものをいう。	支出時に費用として処理する。	・繰延資産がゼロになる。(現在計上しているものは償却完了まで繰延資産に計上可能)
試験研究費	新研究、新技術の採用等のために特殊の研究を行い、相当巨額の費用を支出した場合にその費用をいう。	支出時に費用として処理する。	・繰延資産がゼロになる。(現在計上しているものは償却完了まで繰延資産に計上可能)
退職給与金	職制もしくは定数の改廃又は予算の減少その他経営上やむを得ない事由による退職職員が多くこれに伴う退職給与金の額が多額であって、その支出を行った年度の収益に負担させることが著しく困難である場合において、その退職給与金の繰り延べる額を計上する。	退職給付引当金の義務づけを行うことから、繰延経理は必要なくなる。	・繰延資産がゼロになる。(現在計上しているものは償却完了まで繰延資産に計上可能) ・負債(退職給付引当金)が増加する。
控除対象外消費税額	課税売上げ、非課税売上げに共通する課税仕入れがある場合で、期中において税抜経理を行っているときにおいて、実際の納税計算に当たって控除できなかった4条の課税仕入れに係る仮払消費税を繰延勘定で経理するものをいう。	長期前払消費税として固定資産に計上する。	・繰延資産がゼロになる。(現在計上しているものは償却完了まで繰延資産に計上可能) ・資産(長期前払消費税)が増加する。
災害損失	災害による事業用資産の損失が多額であって、その金額を当該災害のあった事業年度において負担することができない場合において、その損失の全部又は一部を計上する。	支出時に費用として処理する。	・繰延資産がゼロになる。(現在計上しているものは償却完了まで繰延資産に計上可能)

※「金融商品に関する会計基準 IV」(平成11年1月22日、企業会計基準第10号)

5. 金銭債務

支払手形、買掛金、借入金、社債その他の債務は、債務額をもって貸借対照表価額とする。

ただし、社債を社債金額よりも低い価額又は高い価額で発行した場合など、収入に基づく金額と債務額とが異なる場合には、償却減価法に基づいて算定された価額をもって貸借対照表としなければならない。

下水道事業で想定される減損の兆候

資料16

項目		下水道事業で想定されるケース	可能性
営業活動から生じる損益又はキャッシュ・フローが継続してマイナスの場合 (適用指針12) 資産又は資産グループが使用されている営業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、又は、継続してマイナスとなる見込みである場合		同左	ある
使用範囲又は方法について 回収可能額を著しく低下させる 変化がある場合	資産又は資産グループが使用されている事業を廃止又は再編成すること。事業の再編成には、重要な会社分割などの組織再編のほか、事業規模の大幅な縮小などが含まれる。	計画区域の大幅な見直し(縮小)を行う場合 等	ある
	当初の予定よりも著しく早期に資産又は資産グループを除去や売却などにより処分すること。この事象は償却資産に限らない。	公共下水道の計画区域の拡大等に伴う浄化槽の撤去 等	ある
	資産又は資産グループを当初の予定又は現在の用途と異なる用途に転用すること。「異なる用途への転用」は、これまでの使い方による収益性や成長性を大きく変えるように使い方を变えることと考えられ、例えば、事業を縮小し余剰となった店舗を賃貸するような場合が該当する。	特に無し。	ほとんどない
	資産又は資産グループが遊休状態になり、将来の用途が定まっていないこと。	処理場等について、操業を停止し、その後の操業開始の目途が立っていない場合 等	ある
	資産又は資産グループの稼働率が著しく低下した状態が続いており、著しく低下した稼働率が回復する見込みがないこと。	処理場の稼働率が著しく低下した状態が続いており、著しく低下した稼働率が回復する見込みがないこと。	ある
	資産又は資産グループに著しい陳腐化等の機能的減価が観察できること。	通常の更新投資を行っていれば基本的には想定されない。	ほとんどない
	建設仮勘定に係る建設について、計画の中止又は大幅な延期が決定されたことや当初の計画に比べ著しく滞っていること。	同左	ある
経営環境の著しい悪化の場合	材料価格の高騰や、製・商品店頭価格やサービス料金、賃料水準の大幅な下落、製・商品販売量の著しい減少などが続いているような市場環境の著しい悪化。	大企業の撤退等により、有収水量が著しく減少している場合等	ある
	技術革新による著しい陳腐化や特許期間の終了による重要な関連技術の拡散などの技術的環境の著しい悪化。	同左	ほとんどない
	重要な法律改正、規制緩和や規制強化、重大な法令違反の発生などの法律的環境の著しい悪化。	同左	ほとんどない
市場価格の著しい下落の場合		ポンプ場、処理場、用地等の市場価格が著しく下落した場合等	ほとんどない

損 益 計 算 書

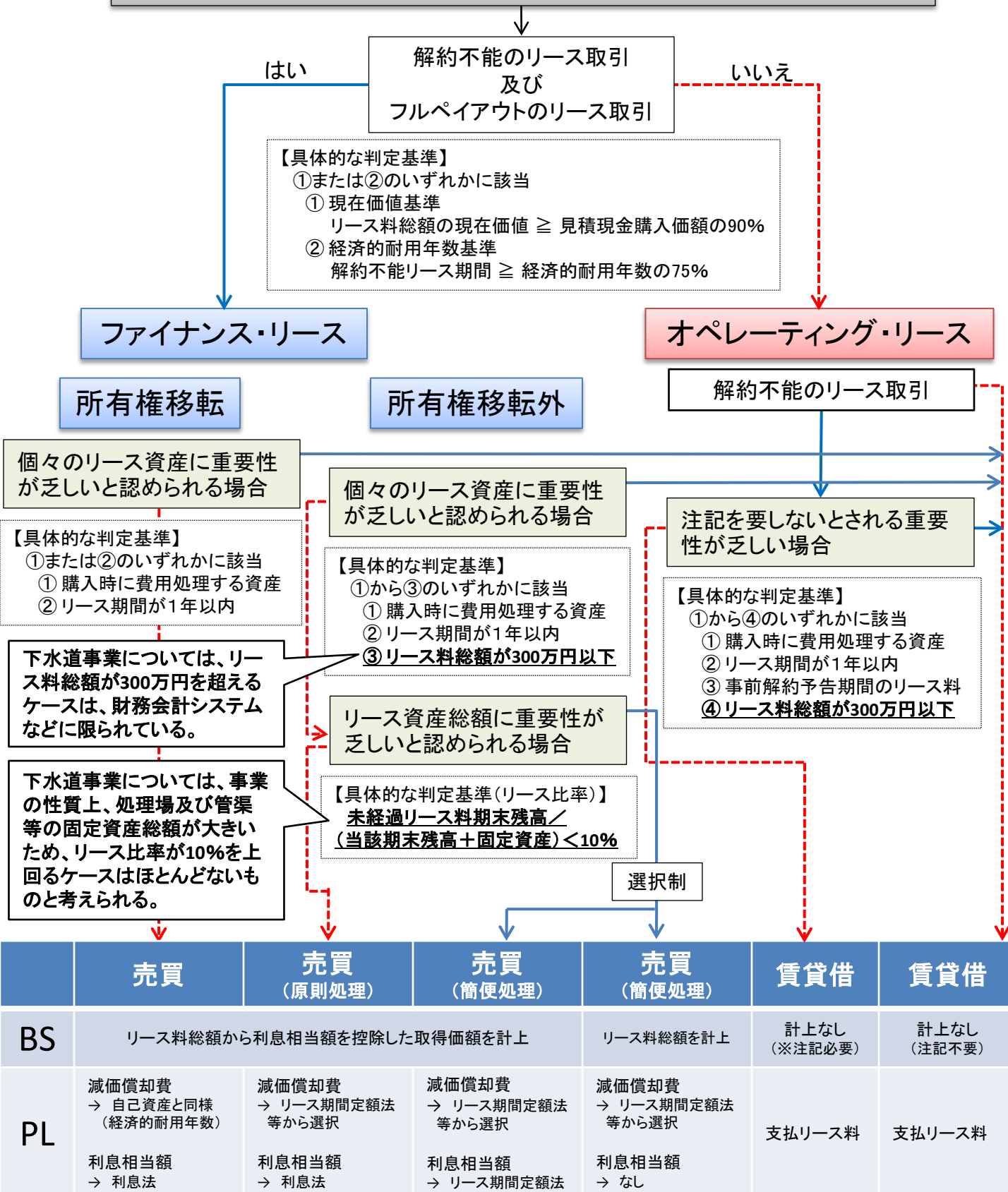
営業活動から生じる損益(案)＝①＋②＋③－④
 (①及び③から、利息に係る一般会計繰入額を控除すること)

項 目	行 金 額 (千円)	列 番 号
1. 総 収 益 (B)+(C)+(G) (A)	0 1 1,508,233,821	(1)
(1) 営 業 収 益 (B)	1,295,570,153	(2)
ア 下 水 道 使 用 料	803,507,100	(3) ①
		(4)
		(5)
		(6)
		(7)
イ 雨 水 処 理 負 担 金	459,836,907	(8)
		(9)
		(10)
ウ 受 託 工 事 収 益	4,901,786	(11)
エ その他営業収益	27,324,360	(12) ②
(ア) 流域下水道 管理運営費負担金	13,781,827	(13)
(イ) そ の 他	13,542,528	(14)
(2) 営 業 外 収 益 (C)	207,950,458	(15)
ア 受 取 利 息 及 び 配 当 金	1,717,011	(16)
イ 受 託 工 事 収 益	328,105	(17)
ウ 国 庫 補 助 金	109,133	(18) ③
エ 都 道 府 県 補 助 金	553,165	(19)
オ 他 会 計 補 助 金	195,617,207	(20)
		(21)
カ 雑 収 益	9,625,837	(22)
2. 総 費 用 (E)+(F)+(H) (D)	1,458,112,349	(23)
(1) 営 業 費 用 (E)	1,061,590,005	(24) ④
ア 管 渠 費	76,975,799	(25)
イ ポ ン プ 場 費	42,614,421	(26)
ウ 処 理 場 費	202,621,324	(27)
		(28)
		(29)
エ 受 託 工 事 費	5,026,561	(30)
オ 業 務 費	41,504,803	(31)
カ 総 係 費	44,158,308	(32)
キ 減 価 償 却 費	574,497,520	(33)
ク 資 産 減 耗 費	15,903,597	(34)
ケ 流 域 下 水 道 管 理 運 営 費 負 担 金	46,684,212	(35)
コ そ の 他 営 業 費 用	11,603,460	(36)

項 目	行 金 額 (千円)	
(2) 営 業 外 費 用 (F)	0 1 393,252,543	(37)
ア 支 払 利 息	382,646,258	(38)
イ 企 業 債 取 扱 諸 費	1,069,094	(39)
ウ 受 託 工 事 費	328,255	(40)
エ 繰 延 勘 定 償 却	769,852	(41)
オ その他営業外費用	8,439,084	(42)
3. 経 常 利 益 { (B + C) - (E + F) }	67,385,200	(43)
4. 経 常 損 失 (△)	18,707,137	(44)
5. 特 別 利 益 (G)	4,713,210	(45)
(1) 他 会 計 繰 入 金	159,882	(46)
(2) 固 定 資 産 売 却 益	1,003,772	(47)
(3) そ の 他	3,549,556	(48)
6. 特 別 損 失 (H)	3,269,801	(49)
(1) 職 員 給 与 費		(50)
(2) そ の 他	3,269,801	(51)
7. 純 利 益	68,152,298	(52)
8. 純 損 失 (△) (A)-(D)	18,030,826	(53)
9. 前年度繰越利益剰余金	△180,384,156	(54)
10. 当年度未処分利益剰余金 (又は当年度未処理欠損金)	△130,262,684	(55)
		(56)

収益的支出に充てた企業債	5,957,198	(57)
収益的支出に充てた他会計借入金	1,375,000	(58)
		(59)
		(60)
	0 2	(1)
		(2)
他 会 計 繰 入 金 合 計	655,613,996	(3)
(1) 繰出基準に基づく繰入金	597,185,059	(4)
(2) 繰出基準以外の繰入金	58,428,937	(5)
ア 繰出基準に基づく事由に 係る上乗せ繰入	1,492,459	(6)
イ 繰出基準の事由以外の繰入	56,936,478	(7)
・消費税及び地方消費税に関する調		
収益的	税 抜 き	1,507,150,558 (8)
収 入	税 込 み	1,549,587,761 (9)
収益的	税 抜 き	1,456,876,912 (10)
支 出	税 込 み	1,480,521,655 (11)
消費税及 び地方消 費税額	還 付 消 費 税 及 び 確 定 消 費 税 及 び	1,569,585 (12)
		12,214,275 (13)

下水道事業におけるリース取引(財務会計システム、業務用自動車など)



※ 未経過リース料について、貸借対照表日後1年以内のリース期間に係るものと、貸借対照表日後1年を超えるリース期間に係るものとに区分して注記

下水道事業におけるセグメント情報の開示様式（案）

【セグメント情報】

I 前事業年度（自平成 年 月 日 至平成 年 月 日）

（単位： 円）

	公共下水道 （雨水処理）	公共下水道 （汚水処理）	農業集落排水	浄化槽	合計
営業収益	×××	×××	×××	×××	×××
使用料	×××	×××	×××	×××	×××
負担金	×××	×××	×××	×××	×××
営業外収益	×××	×××	×××	×××	×××
負担金	×××	×××	×××	×××	×××
補助金	×××	×××	×××	×××	×××
計	×××	×××	×××	×××	×××
セグメント利益又は損失（△）	×××	×××	×××	×××	×××
セグメント資産	×××	×××	×××	×××	×××
セグメント負債	×××	×××	×××	×××	×××
その他の項目					
減価償却費	×××	×××	×××	×××	×××
受取利息	×××	×××	×××	×××	×××
支払利息	×××	×××	×××	×××	×××
維持管理費	×××	×××	×××	×××	×××
特別利益	×××	×××	×××	×××	×××
特別損失	×××	×××	×××	×××	×××
（減損損失）	×××	×××	×××	×××	×××
税金費用	×××	×××	×××	×××	×××
有形固定資産及び無形固定	×××	×××	×××	×××	×××
資産の増加額	×××	×××	×××	×××	×××

（注） 1. 事業区分の方法

事業活動における業務の種類（雨水処理又は汚水処理）及び汚水処理施設の種類の勘案して区分している。

2. 各区分に属する事業の内容

事業区分	事業の内容
公共下水道事業（雨水処理）	雨水の処理
公共下水道事業（汚水処理）	汚水の処理
農業集落排水事業	汚水の処理
浄化槽事業	汚水の処理

Ⅱ 当該事業年度（自平成 年 月 日 至平成 年 月 日）

（単位： 円）

	公共下水道 事業 (雨水処理)	公共下水道 事業 (汚水処理)	農業集落 排水事業	浄化槽事業	合計
営業収益	×××	×××	×××	×××	×××
使用料	×××	×××	×××	×××	×××
負担金	×××	×××	×××	×××	×××
営業外収益	×××	×××	×××	×××	×××
負担金	×××	×××	×××	×××	×××
補助金	×××	×××	×××	×××	×××
計	×××	×××	×××	×××	×××
セグメント利益又は損失（△）	×××	×××	×××	×××	×××
セグメント資産	×××	×××	×××	×××	×××
セグメント負債	×××	×××	×××	×××	×××
その他の項目					
減価償却費	×××	×××	×××	×××	×××
受取利息	×××	×××	×××	×××	×××
支払利息	×××	×××	×××	×××	×××
維持管理費	×××	×××	×××	×××	×××
特別利益	×××	×××	×××	×××	×××
特別損失	×××	×××	×××	×××	×××
（減損損失）	×××	×××	×××	×××	×××
税金費用	×××	×××	×××	×××	×××
有形固定資産及び無形固定 資産の増加額	×××	×××	×××	×××	×××

（注） １．事業区分の方法

事業活動における業務の種類（雨水処理又は汚水処理）及び汚水処理施設の種類の勘案して区分している。

２．各区分に属する事業の内容

事業区分	事業の内容
公共下水道事業（雨水処理）	雨水の処理
公共下水道事業（汚水処理）	汚水の処理
農業集落排水事業	汚水の処理
浄化槽事業	汚水の処理