

地方公営企業会計制度の 見直しについて(案)

平成23年10月

総務省自治財政局公営企業課

Ⅰ. 地方公営企業会計制度等の見直しの背景

1 企業会計基準の見直しの進展

- 企業会計基準が国際基準を踏まえて見直されている一方、地方公営企業会計制度は昭和41年以来大きな改正がなされておらず、相互の比較分析を容易にするためにも企業会計制度との整合を図る必要が生じている。

2 地方独法の会計制度の導入及び地方公会計改革の推進

- 地方独法化を選択する地方公営企業も増えており、同種事業の団体間比較のためにも、地方公営企業会計基準と企業会計原則に準じた地方独法会計基準との整合を図る必要が生じている。
- 地方公会計の整備における会計モデルも、企業会計原則に準じた会計制度が導入されている。

3 「地域主権」の確立に向けた改革の推進

- 地方分権改革推進委員会の第2次勧告(平成20年12月8日)及び第3次勧告(平成21年10月7日)において、「義務付け・枠付けの見直しと条例制定権の拡大」及び「地方自治体の財務会計における透明性の向上と自己責任の拡大」が掲げられた。地方公営企業についても、「地域主権」の確立に沿った見直しを進める必要がある。

4 公営企業の抜本改革の推進

- 「債務調整等に関する調査研究会報告書」(平成20年12月5日)において、「総務省においては、公営企業の経営状況等をよりの確に把握できるよう、公営企業会計基準の見直し、各地方公共団体における経費負担区分の考え方の明確化等、所要の改革を行うべきである。」との提言がなされている。

II. 見直しに当たっての基本的考え方

1 現行の企業会計原則の考え方を最大限取り入れたものとする

- 地方公営企業の更なる経済性の発揮のため、地方公営企業会計の見直しに当たっては、最大限、現行の企業会計原則の考え方を取り入れることとする。
- 地方公営企業会計は、今後の企業会計原則の変更について、一定程度の定着を待って、地方公営企業の特性も踏まえ、適時適切に反映、見直しを行う。

2 地方公営企業の特性等を適切に勘案すべきこと

- 地方公営企業会計においては、負担区分原則に基づく一般会計等負担や国庫補助金等の存在に十分意を用いて、これらの公的負担の状況を明らかにする必要。公営企業型地方独法会計基準の考え方も必要に応じ参考とし、新地方公会計モデルにおける一般会計等との連結等にも留意。
- 地方公営企業の特性等を踏まえ、必要に応じ、注記を行う。

3 「地域主権」の確立に沿ったものとする

- 地方公共団体における地方公営企業経営の自由度の向上を図る観点から、資本制度等の見直しを行う。
- 地方財務会計について、ストック情報を含む財務状況の開示の拡大の要請が強いこと等も勘案し、現在、財務規定等が適用されていない公営企業等について、新たに地方公営企業法の財務規定等を適用する。

地方公営企業会計制度等の見直しの全体像

I 地方公営企業会計基準の見直し

○会計基準の見直し

- 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 たな卸資産の価額
- 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

○会計変更に伴う経過措置等

○地方公営企業の設置及び経営の基本に関する条例

II 資本制度の見直し

III 財務規定等の適用範囲の拡大等

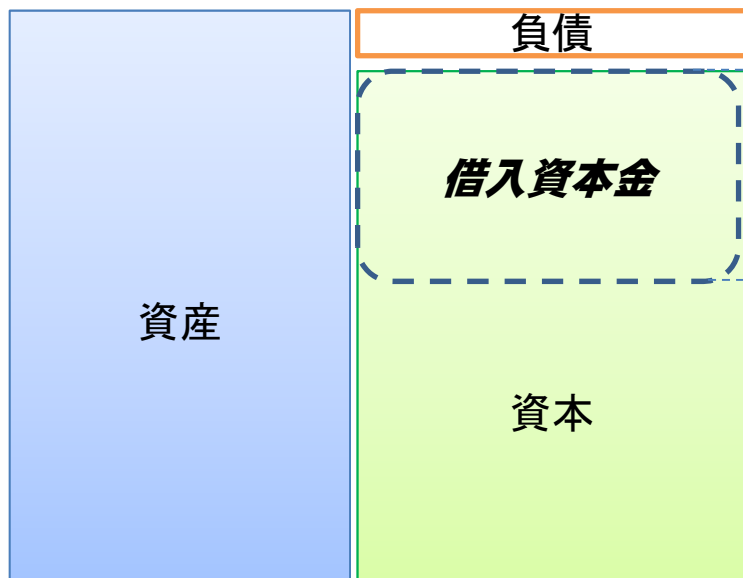
Ⅲ. 地方公営企業会計基準の見直し

1. 借入資本金

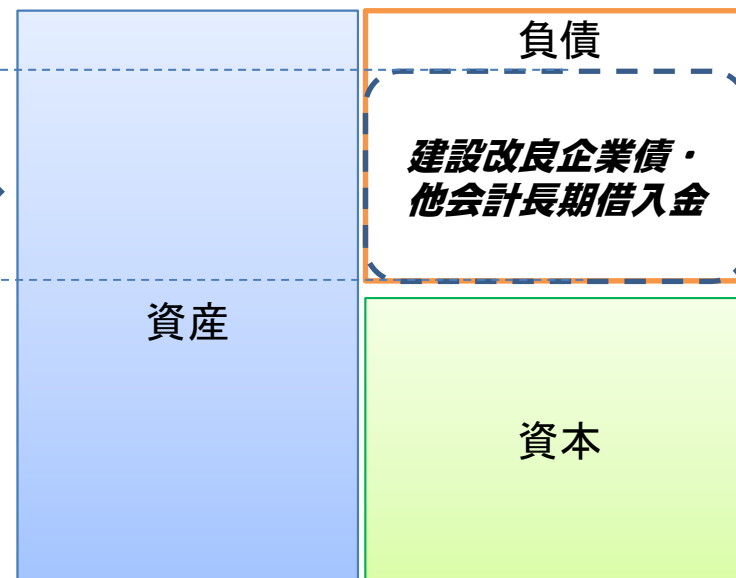
【基本的な方針】

- 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」。

改正前のB/S



改正後のB/S



※ ワンイヤールールに基づき固定負債・流動負債を区分

2. 補助金等により取得した固定資産の償却制度等

【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」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」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、当該乖離が大きくない地方公営企業にあっ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。

補助金等により取得した固定資産の償却制度等（現行のみなし償却制度）

X年度期末に補助金（資本剰余金）50億円及び企業債（借入資本金）50億円をもとに100億円の資産Aを購入したと仮定。 ※耐用年数10年、残存価額50億円（資本剰余金に相当）、定額法により償却した場合

損益計算書（購入時）

（計上なし）

貸借対照表（購入時）

●資産	●資本
資産A 100億円	借入資本金 50億円 （企業債）
	資本剰余金 50億円

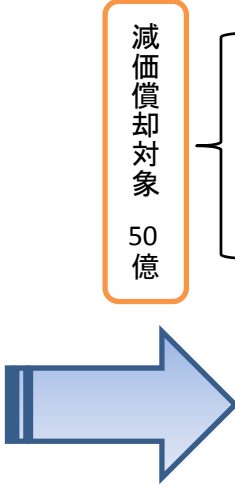
損益計算書（X + 6年度）

減価償却費 5億
料金収入 5億

貸借対照表（X + 6年度）

●資産	●資本
<div style="border: 1px dashed black; padding: 5px;"> (減価償却累計額 △30億円) </div> 資産A 70億円	<div style="border: 1px dashed black; padding: 5px;"> (借入資本金償還 △30億円) （企業債） </div> 借入資本金 20億円 （企業債）
	資本剰余金 50億円

※除却時に資産Aの残存価額50億円を一時に償却できる。



みなし償却制度のデメリット

- ①貸借対照表上、補助金充当部分は減価償却されないため、資産価値の実態を適切に表示できない。
- ②みなし償却制度の採用は、地方公営企業の任意とされており、その採用の有無により、財務諸表の構造が大きく異なるため、団体間比較を著しく阻害。地方公営企業決算状況調査等によるマクロ分析を行うに当たってもその信頼性を大きく損なう。

※定額法で、償却年数経過時点で残存価額0円となるように償却するとした場合の例であり、実際の処理では、実際に行っている減価償却方法に沿った処理が必要。

補助金等により取得した固定資産の償却制度等（新たな会計処理方式）

改正案

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」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。

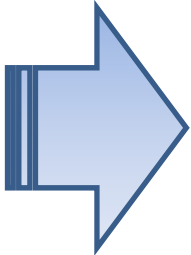
X年度期末に補助金（長期前受金）50億円及び企業債50億円をもとに100億円の資産Aを購入したと仮定。
※耐用年数10年、残存価額0円、定額法により償却した場合

損益計算書（購入時）

（計上なし）

貸借対照表（購入時）

●資産	●負債
資産A 100億円	企業債 50億円
	長期前受金 50億円



損益計算書（X + 6年度）

減価償却費 10億円	料金収入 5億円
	長期前受金戻入 5億円

貸借対照表（X + 6年度）

●資産	●負債
資産A 40億円	(企業債償還 $\Delta 30$ 億円)
	(長期前受金取崩 $\Delta 30$ 億円) ※収益に振替
	企業債 20億円
	長期前受金 20億円

減価償却対象
100億

※定額法で、償却年数経過時点で残存価額0円となるように償却するとした場合の例であり、実際の処理では、実際に行っている減価償却方法に沿った処理が必要。

既取得資産に係る資本剰余金の移行処理の例① (資産と補助金等の対応関係の把握が可能な場合でみなし償却を行っていた場合の例)

◆償却資産に係る資本剰余金額：A 償却年数：N 経過年数：M 1年当たりの収益化額： $\alpha (= A \times (1/N))$
 償却は、定額法による。ただし、償却年数経過時点で残存価額0円となるように償却するとした場合の例であり、実際の処理では、実際に行っている減価償却方法に沿った処理が必要。

◆移行処理

- ① 非償却資産の取得に充てた補助金等の額に相当する資本剰余金は、引き続き資本剰余金のまま計上
- ② 償却資産に係る資本剰余金(A)から、期間の経過に対応して減価すべき額($\alpha \times M$ と想定)を減額し、償却資産からも同額を減額
 ※ ②による資本剰余金の減額分($\alpha \times M$ と想定)は、収益化累計額に計上
- ③ ②により減額された後の残余の資本剰余金($A - \alpha \times M$)を長期前受金に計上

◆例:事業資産30億円(償却資産20億円、非償却資産10億円)を償却資産に係る補助金等10億円、非償却資産に係る補助金等5億円(計15億円)、企業債15億円により取得。企業債15億円は、償却年数で均等償還。
 償却年数10年,経過年数6年,残存価額0円の場合の移行処理 ($A=10, N=10, M=6, \alpha=1 (10 \times 1/10)$)

貸借対照表 (移行前)

<p>(減価償却累計額 $\Delta 6$億円)</p> <p>借入対応分 4億円 償却資産合計 14億円</p> <p>補助金等対応分 10億円</p> <p>非償却資産 10億円</p>	<p>(借入資本金償還 $\Delta 6$億円) (企業債)</p> <p>借入資本金 4億円 (企業債)</p> <p>資本剰余金 10億円</p> <p>(借入資本金償還 $\Delta 3$億円) (企業債)</p> <p>借入資本金 2億円 (企業債)</p> <p>資本剰余金 5億円</p>
	<p>資本</p> <p>資本</p> <p>資本</p> <p>資本</p>

貸借対照表 (移行後)

<p>(減価償却累計額 $\Delta 6$億円)</p> <p>借入対応分 4億円 償却資産合計 8億円</p> <p>補助金等対応分 4億円</p> <p>(減価償却累計額 $\Delta 6$億円) 減額分 $\Delta 6$億円 ② ($\alpha \times M$)</p> <p>非償却資産 10億円</p>	<p>(借入資本金償還 $\Delta 6$億円) (企業債)</p> <p>企業債 4億円</p> <p>長期前受金 4億円 ③</p> <p>(収益化累計額 $\Delta 6$億円) 減額分 $\Delta 6$億円 ② ($\alpha \times M$)</p> <p>(企業債償還 $\Delta 3$億円)</p> <p>企業債 2億円</p> <p>資本剰余金 5億円 ①</p>
	<p>負債</p> <p>負債</p> <p>負債</p> <p>負債</p> <p>資本</p>

既取得資産に係る資本剰余金の移行処理の例② (資産と補助金等の対応関係の把握が可能な場合でみなし償却を行っていない場合の例)

- ◆償却資産に係る資本剰余金額：A 償却年数：N 経過年数：M 1年当たりの収益化額： $\alpha (= A \times (1/N))$
償却は、定額法による。ただし、償却年数経過時点で残存価額0円となるように償却するとした場合の例であり、実際の処理では、実際に行っている減価償却方法に沿った処理が必要。
- ◆移行処理
 - ① 非償却資産の取得に充てた補助金等の額に相当する資本剰余金は、引き続き資本剰余金のまま計上
 - ② 償却資産に係る資本剰余金 (A) のうち、期間の経過に対応して減価すべき額 ($\alpha \times M$ と想定) を利益剰余金に振り替える
※ ②による資本剰余金の減額分 ($\alpha \times M$ と想定) は、収益化累計額に計上
 - ③ ②により振り替えられた後の残余の資本剰余金 ($A - \alpha \times M$) を長期前受金に計上

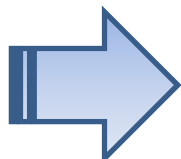
◆例:事業資産30億円(償却資産20億円、非償却資産10億円)を償却資産に係る補助金等10億円、非償却資産に係る補助金等5億円(計15億円)、企業債15億円により取得。企業債15億円は、償却年数で均等償還。
償却年数10年,経過年数6年,残存価額0円の場合の移行処理 ($A=10, N=10, M=6, \alpha=1 (10 \times 1/10)$)

貸借対照表 (移行前)

(減価償却累計額 △6億円)	(借入資本金償還 △6億円) (企業債)	
借入対応分 4億円 償却資産合計 8億円	借入資本金 4億円 (企業債)	資本
補助金等対応分 4億円	資本剰余金 10億円	資本
(減価償却累計額 △6億円)		
非償却資産 10億円	(借入資本金償還 △3億円) (企業債) 借入資本金 2億円 (企業債)	資本
	資本剰余金 5億円	資本

貸借対照表 (移行後)

(減価償却累計額 △6億円)	(借入資本金償還 △6億円) (企業債)	
借入対応分 4億円 償却資産合計 8億円	企業債 4億円	負債
補助金等対応分 4億円	長期前受金 4億円 ③	負債
(減価償却累計額 △6億円)	(収益化累計額 △6億円) ② 利益剰余金 6億円	資本
非償却資産 10億円	(借入資本金償還 △3億円) (企業債) 企業債 2億円	負債
	資本剰余金 5億円 ①	資本



既取得資産に係る資本剰余金の移行処理の例③

（資産と補助金等の対応関係の把握が不可能な場合でみなし償却を行っていない場合の例）

◆償却資産に充てたと考えられる資本剰余金額：A 償却年数：N 経過年数：M 1年当たりの収益化額： $\alpha (= A \times (1/N))$
 償却は、定額法による。ただし、償却年数経過時点で残存価額0円となるように償却するとした場合の例であり、実際の処理では、実際に行っている減価償却方法に沿った処理が必要。

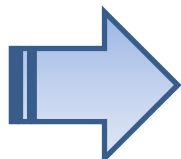
◆移行処理

- ① 非償却資産の取得に充てたと考えられる補助金等の額を按分等の方法により算出し、同額は引き続き資本剰余金のまま計上
- ② 償却資産の取得に充てたと考えられる補助金等の額を、①で算出した額を全体の補助金等の額から差し引くことにより算出— (A)
- ③ 償却資産に充てたと考えられる資本剰余金額 (A) のうち、期間の経過に対応して減価すべき額 ($\alpha \times M$ と想定) を利益剰余金に振り替える
 ※ ③による資本剰余金の減額分 ($\alpha \times M$ と想定) は、収益化累計額に計上
- ④ ③により振り替えられた後の残余の資本剰余金 ($A - \alpha \times M$) を長期前受金に計上

◆例:事業資産30億円（償却資産20億円、非償却資産10億円）を補助金等15億円、企業債15億円により取得。企業債15億円は、償却年数で均等償還。償却年数10年,経過年数6年,残存価額0円の場合の移行処理 ($A=10, N=10, M=6, \alpha=1 (10 \times 1/10)$)

貸借対照表（移行前）

<p>(減価償却累計額 $\Delta 12$億円)</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin-bottom: 5px;">償却資産 8億円</div> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px;">非償却資産 10億円</div>	<p>(借入資本金償還 $\Delta 9$億円) (企業債)</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin-bottom: 5px;">借入資本金 6億円 (企業債)</div> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px;">資本剰余金 15億円</div>
	<div style="margin-bottom: 5px;">資本</div> <div>資本</div>



貸借対照表（移行後）

<p>(減価償却累計額 $\Delta 6$億円)</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin-bottom: 5px;">借入対応分 4億円</div> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin-bottom: 5px;">償却資産合計 8億円</div> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin-bottom: 5px;">補助金等対応分 4億円</div> <p>(減価償却累計額 $\Delta 6$億円)</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px;">非償却資産 10億円</div>	<p>(借入資本金償還 $\Delta 6$億円) (企業債)</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin-bottom: 5px;">企業債 4億円</div> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin-bottom: 5px;">長期前受金 4億円 ④</div> <p>(収益化累計額 $\Delta 6$億円) ③</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin-bottom: 5px;">利益剰余金 6億円</div> <p>(借入資本金償還 $\Delta 3$億円) (企業債)</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin-bottom: 5px;">企業債 2億円</div> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px;">資本剰余金 5億円 ①</div>
	<div style="margin-bottom: 5px;">負債</div> <div style="margin-bottom: 5px;">負債</div> <div style="margin-bottom: 5px;">資本</div> <div style="margin-bottom: 5px;">負債</div> <div>資本</div>

3. 引当金

【基本的な方針】

- ① 退職給付引当金の計上を義務化。
- 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）

引当てを義務付ける意義

「将来の特定の費用又は損失であって、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、その額を負債として計上するとともに、每期所要額の引当を行うことで、正確な期間損益計算及び財政状態の適正な表示を行うことができる。

引当金(退職給付引当金の算定方法)

【期末要支給額による退職給付引当金の算定】

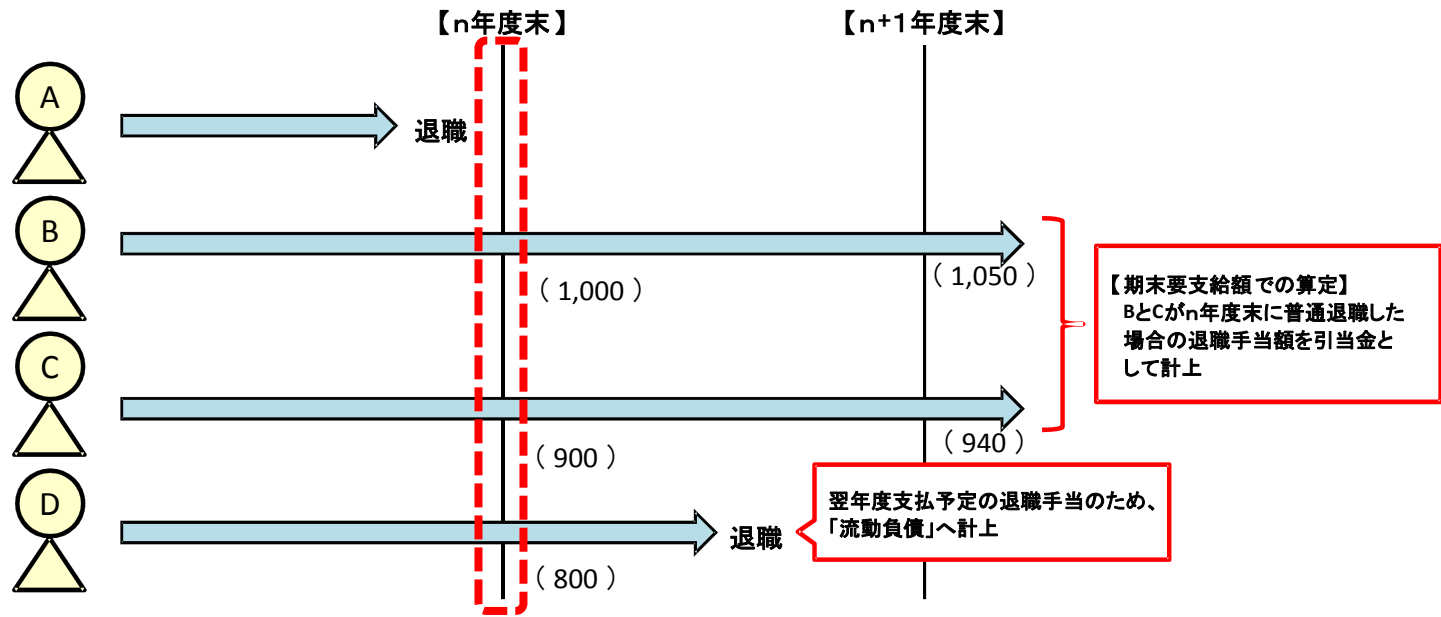
年度末に特別職を含む全職員(年度末退職者を除く。)が普通退職した場合の退職手当支給見込額から、翌年度支払予定退職手当の額※を除いた額・・・簡便法

※翌年度支払予定退職手当の額は、流動負債に区分(ワンイヤールール)

算定イメージ

《固定負債に計上》
 $1,000(B) + 900(C)$
 $= 1,900$

《流動負債に計上》
 $800(D)$



引当金（一般会計との負担区分）

- 一般会計が退職手当を全額負担することや人事交流職員分を負担することを設置等条例で定めた団体については、当該職員に係る引当てを不要とする。
※ただし、一般会計負担のため地方公営企業会計では引当金を計上しないことを注記。
- 上記以外の場合には、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、地方公営企業会計が退職手当を負担する職員について引当てを義務付け。
- 一般会計等との人事交流があった場合（各会計間で在職期間に応じて退職手当を負担するケース）には、一般会計等と地方公営企業会計との間で引当金額を調整することができる。

引当金(一般会計との負担区分(モデルケース))

■ n年4月1日に、Eが地方公営企業会計から一般会計へ、Fが一般会計から地方公営企業会計へ異動と仮定。

	A	B	C	D	E	F
n-1年度	500	600	700	900	1,200	(1,000)
n年度	550	700	850	1,100		1,100

	A	B	C	D	E	F
公営企業負担 退職手当増加額	50	100	150	200	0	100

引当金総額(B/S)	
	3,900
(A)	4,300

費用計上(P/L)	
	600

(B) 3,700 (A+B+C+D+F)

400(引当)
200(一般会計等へ)

【ケース1】 各会計間で在職期間に応じて退職手当を負担するケース

- ・ n年度末に公営企業に在職する全職員をベースとして次の額を算定
 - ① n年度末日をもって退職した場合に支払うべき退職手当の額 : $A+B+C+D+F=4,300$ (A)
 - ② n-1年度末日をもって退職した場合に支払うべき退職手当の額 : $A+B+C+D+F=3,700$ (B)
- ・ n年度公営企業負担額
 - ① 引当金計上額 : (A) - 前年度末引当金総額(3,900)
 - ② 一般会計等への負担額 : 前年度末引当金総額(3,900) - (B)

【ケース2】 一般会計負担職員が明確になっているケース (※負担区分は設置等条例に定める。)

(例えば、公営企業プロパー職員以外の職員を一般会計が負担する場合)

- ・ 公営企業負担職員のみ引当を実施。
(仮にA、B、Cが公営企業負担で、それ以外のD、E、Fが一般会計負担であれば、A、B、Cについて300引当。)
- ・ 貸借対照表に、一般会計負担部分については引当を行っていない旨を注記。

【ケース3】 一般会計で全額負担するケース (※負担区分は設置等条例に定める。)

- ・ 引当は不要。
- ・ 貸借対照表に、一般会計負担のため引当を行っていない旨を注記。

引当金(退職給付引当金の経過措置)

- 正確な期間損益計算と財政状態の適正な表示の観点から、これまでに発生した事象に起因する引当金の計上不足額は、一括して特別損失に計上。
- ただし、企業会計や地方独法会計で経過措置が認められていることを踏まえ、一定期間の経過措置を認める。

経過措置の内容

会計基準見直し時点での計上不足額については、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。)で計上することを可とする。

なお、経過措置の内容は、「注記」を行う。

<経過措置の考え方>

退職給付引当金は、現在勤務している職員の退職給付債務を認識し、必要額を計上しておくものである。

そのため、現時点で勤務している職員の平均残余勤務年数(法適用企業の平均=18年:20年度実績)や企業会計の経過措置(15年以内)も勘案

法適用企業の平均年齢(「地方公営企業決算状況調査」(平成20年度実績)より)

全事業	水道	工水	交通	電気	ガス	病院	下水道	その他
42才	45才	44才	44才	44才	43才	40才	46才	44才
(18)	(15)	(16)	(16)	(16)	(17)	(20)	(14)	(16)

※()は退職年齢を60才とした場合の残存勤務期間。

4. 繰延資産

【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。
- ・ 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に計上する。
- ・ 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。

現行の繰延勘定の問題点

繰延勘定として認められている項目は、その効果が次年度以降に継続することが前提となるが、計上基準、計上範囲等が明確でないため、将来の効果が不明確なものまで繰延勘定に計上されることも想定される。

繰延資産(現行の項目の取扱い)

繰延勘定として認められている項目(現行)の取扱い

- 原則として、新たな繰延資産への計上はすべて不可

	見直し後の取扱い
災害損失	<ul style="list-style-type: none"> ・発生時に特別損失として費用処理 ・ただし、鉄道事業法に基づく国土交通大臣の認可があった場合等には繰延資産に計上可
企業債発行差金	<ul style="list-style-type: none"> ・企業債金額から直接控除
開発費・試験研究費	<ul style="list-style-type: none"> ・発生時に費用処理 ・ただし、各事業法において繰延資産とすることができるとの規定がある場合※には計上可 ※ガス事業における熱量変更に要する経費等
退職給与金	(退職給付引当金の義務付けに伴い不要)
控除対象外消費税	<ul style="list-style-type: none"> ・長期前払消費税として固定資産に計上

※なお、現在、繰延勘定に計上されているもの(控除対象外消費税を除く)については、償却を終えるまで繰延資産への計上可

※控除対象外消費税については、引き続き繰延経理が認められるが、既往分については会計基準見直し時点で繰延資産から固定資産に振り替える。

5. たな卸資産の価額

【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。

時価評価を導入する理由

○たな卸資産の実態を適切に表示することができるようになり、財政状態をより適切に表示できる。

たな卸資産の価額（短期間で現金化・費用化される貯蔵品等の時価評価）

たな卸資産の状況

- ①法適用企業のたな卸資産は、総資産の4.7%程度。
土地造成勘定（販売目的の土地）を除けば、0.1%程度にとどまる。
- ②地方公営企業のたな卸資産は、大部分が事業用の部品や消耗品。
宅地造成事業の販売用宅地以外は、基本的に1年以内に現金化・費用化。



短期間で現金化・費用化される貯蔵品等の時価評価

短期間で現金化・費用化される事業用の部品や消耗品等の貯蔵品について時価評価を行うことは、重要性に乏しく、費用対効果の観点等から、その意義は小さい。

（参考）企業会計基準第9号 棚卸資産の評価に関する会計基準（抄）

29. 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……。このような財貨は、……。一般に重要性が乏しいと考えられる。

6. 減損会計

【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。

減損会計を導入するメリット

- ①固定資産の帳簿価額が実際の収益性や将来の経済的便益に比べ過大となっている場合に、減損会計を導入すれば、過大な帳簿価額を適正な金額まで減額できる。
- ②地方公営企業の経営成績を早期に明らかにすることができるようになり、経営成績に問題がある地方公営企業に対しては、早期の措置をとることが可能となる。

減損会計を導入する必要性

企業会計・地方独法会計においては、減損会計を導入しており、多額の固定資産を保有する地方公営企業においても導入すべき。

減損会計(固定資産の減損会計)

(1) 資産のグルーピング



・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ごとにグルーピング

- ① 継続的に収支の把握がなされている単位に区分
- ② キャッシュ・フローが相互補完的であればまとめる

・水道、交通、ガス、下水道の各事業は、事業全体でキャッシュ・フローを生成するのが通例と考えられる。
・工業用水道、電気、病院の各事業は、施設毎でキャッシュ・フローを生成するのが通例と考えられる。
・なお、遊休資産、賃貸用不動産は個別資産ごとにグルーピングを行うことが適当と考えられる。

兆候なし

(2) 減損の兆候



- ① 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 (2年連続マイナスで当年度も明らかにプラスにならない)
- ② 使用範囲又は使用方法について回収可能価額を著しく低下させる変化
- ③ 経営環境の著しい悪化
- ④ 市場価格の著しい下落 (帳簿価額から少なくとも50%程度以上下落)

・一般会計からの繰入金や長期前受金戻入も収益にカウント
・事業計画上見込んでいる赤字であれば兆候なしと判断

・稼働率の大幅減、大口需要者の撤退等

・資産グループ全体のみならず、主要な資産や土地が著しく下落した場合も該当

認識されず

(3) 減損損失の認識の判定



帳簿価額 > 将来キャッシュ・フロー総額 (割引前) であれば減損損失を認識

・割引前将来キャッシュ・フローの見積期間は20年超でも可 (民間企業は20年以内)

減損なし

(4) 減損損失の測定

将来キャッシュ・フロー総額 (割引後)

帳簿価額と回収可能価額 (正味売却価額と使用価値のいずれか大きい方) の差額を減損損失とする

7. リース会計

【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。
- ② 中小規模の地方公営企業においては、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。

導入の意義

- ① ファイナンス・リース取引については、その経済的実態が、当該物件を売買した場合と同様の状態にあると考えられ、借り手として、資産及び負債を認識することが可能となること
- ② オペレーティング・リース取引については、リース期間中に解約不能のリース取引に係る予定支払リース料総額を注記することで、適切な情報開示が可能となること

リース会計(中小規模の公営企業の特例)

- 中小規模の地方公営企業については、企業会計における中小企業と同様の取扱いとする。

(参考) 中小企業の会計に関する指針【リース取引】

所有権移転外ファイナンス・リース取引に係る借手は、通常の売買取引に係る方法に準じて会計処理を行う。ただし、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。この場合は、未経過リース料を注記する。

中小規模の地方公営企業の基準

地方公営企業法施行令第8条の2の管理者を置かなければならない企業に該当しないものを、中小規模の公営企業とする。

病院事業についても別に基準を設定する。

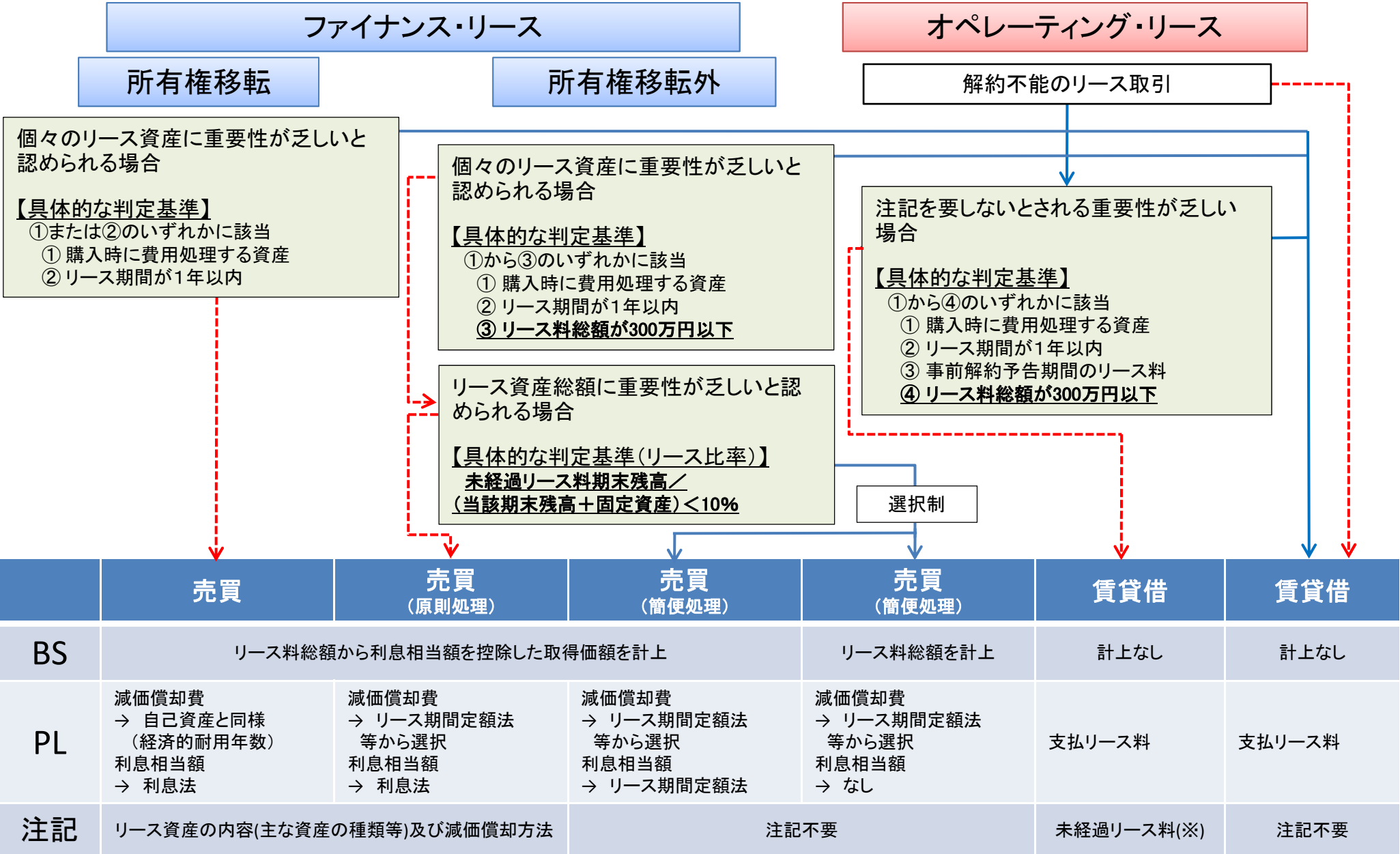
(参考) 法定事業のうち管理者必置の地方公営企業(大規模企業)の割合

	合計	水道	工水	交通	電気	ガス
事業数	1,649	1,395	151	39	30	34
大規模企業	57	32	1	16	5	3
割合	3.5%	2.3%	0.7%	41.0%	16.7%	8.8%

(「地方公営企業決算状況調査」(平成20年度実績)より)

→ (はい)
 - - - - - (いいえ)

リース会計(リース会計の概要)



※ 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

8. セグメント情報の開示

【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。
- 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。
- ③ 開示すべきセグメント情報は、セグメントの概要、営業収益、営業損益、資産、負債、その他の項目とする。

セグメント情報の開示を導入する意義

- 地方公営企業は、業績評価のための情報提供等による議会・住民に対する説明責任を果たす観点から、その業務の内容が多岐にわたる場合、区分及び開示内容について適切なセグメントに係る財務情報を開示することが求められる。
- 企業経営の面から見ても、経営分析を多面的に行うためのツールとして有用である。

セグメント情報の開示(区分方法等)

セグメント情報の区分方法

○ 各地方公営企業において判断⇒ 企業管理規程で定める

- ・ マネジメント・アプローチ (※) の考え方を踏まえる
- ・ 民間企業・地方独立行政法人における区分も参考
- ・ 事業単位の有無も含めて判断

※ マネジメント・アプローチ

… 企業の最高意思決定機関が意思決定や業績評価において使用する企業活動を区分した事業単位で開示

【事業単位の例】

事業名	事業単位の例
水道事業	事業別 (水道事業、簡易水道事業) 等
工業用水道事業	施設別等
交通事業	事業別 (路面電車、バス、モノレール等) 等
病院事業	病院別 (看護師養成所、救命救急センター等) 等
下水道事業	事業別 (公共下水道 (雨水分、汚水分)、集落排水、浄化槽等) 等

セグメント情報の開示(注記表の一部:様式イメージ)

4 セグメント情報に関する注記

- (1) 報告セグメントの概要
- (2) 報告セグメントごとの営業収益等

(単位:千円)

	何 々	何 々	そ の 他	合 計
営業収益	× × ×	× × ×	× × ×	× × ×
営業費用	× × ×	× × ×	× × ×	× × ×
営業損益	× × ×	× × ×	× × ×	× × ×
経常損益	× × ×	× × ×	× × ×	× × ×
セグメント資産	× × ×	× × ×	× × ×	× × ×
セグメント負債	× × ×	× × ×	× × ×	× × ×
その他の項目	× × ×	× × ×	× × ×	× × ×
他会計繰入金	× × ×	× × ×	× × ×	× × ×
減価償却費	× × ×	× × ×	× × ×	× × ×
...	× × ×	× × ×	× × ×	× × ×
計	× × ×	× × ×	× × ×	× × ×

9. キャッシュ・フロー計算書

【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。
- ③ 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。

導入の意義

- 発生主義会計のもとでは、収益・費用を認識する会計期間と現金の収入・支出を認識する時期とに差異が生じる。
- キャッシュ・フロー計算書の導入により、この現金の収入・支出(資金の変動)に関する情報を得ることが可能となる。
 - ア) 資金繰りの状況等の明示により、経営の健全性や経営危機等の判断が可能となるとともにキャッシュ・フローを使った新しい財務分析も可能となる。
 - イ) 貸借対照表や損益計算書とあわせて、経営状況が明示されるとともに、債務の返済能力を示すことが可能となる。
 - ウ) 間接法を採用した場合には、減価償却費など現金支出を伴わない経費に係る内部留保資金が明示され、住民やサービスの利用者に経営状況を的確に情報提供することが可能となる。

キャッシュ・フロー計算書(様式イメージ)

直接法	間接法																												
<p>I 営業活動によるキャッシュ・フロー</p> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td>営業収入</td><td style="text-align: right;">×××</td></tr> <tr><td>負担金、補助金等収入</td><td style="text-align: right;">×××</td></tr> <tr><td>人件費支出</td><td style="text-align: right;">△×××</td></tr> <tr><td>・・・</td><td style="text-align: right;">×××</td></tr> <tr><td>営業活動によるキャッシュ・フロー</td><td style="text-align: right;">×××</td></tr> </table>	営業収入	×××	負担金、補助金等収入	×××	人件費支出	△×××	・・・	×××	営業活動によるキャッシュ・フロー	×××	<p>I 営業活動によるキャッシュ・フロー</p> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td>当年度純利益</td><td style="text-align: right;">×××</td></tr> <tr><td>減価償却費</td><td style="text-align: right;">×××</td></tr> <tr><td>減損損失</td><td style="text-align: right;">×××</td></tr> <tr><td>引当金の増減額(△は減少)</td><td style="text-align: right;">×××</td></tr> <tr><td>長期前受金戻入額</td><td style="text-align: right;">△×××</td></tr> <tr><td>有形固定資産売却損益(△は益)</td><td style="text-align: right;">×××</td></tr> <tr><td>たな卸資産の増減額(△は増加)</td><td style="text-align: right;">×××</td></tr> <tr><td>・・・</td><td style="text-align: right;">×××</td></tr> <tr><td>営業活動によるキャッシュ・フロー</td><td style="text-align: right;">×××</td></tr> </table>	当年度純利益	×××	減価償却費	×××	減損損失	×××	引当金の増減額(△は減少)	×××	長期前受金戻入額	△×××	有形固定資産売却損益(△は益)	×××	たな卸資産の増減額(△は増加)	×××	・・・	×××	営業活動によるキャッシュ・フロー	×××
営業収入	×××																												
負担金、補助金等収入	×××																												
人件費支出	△×××																												
・・・	×××																												
営業活動によるキャッシュ・フロー	×××																												
当年度純利益	×××																												
減価償却費	×××																												
減損損失	×××																												
引当金の増減額(△は減少)	×××																												
長期前受金戻入額	△×××																												
有形固定資産売却損益(△は益)	×××																												
たな卸資産の増減額(△は増加)	×××																												
・・・	×××																												
営業活動によるキャッシュ・フロー	×××																												
<div style="border: 1px solid black; padding: 5px; background-color: #e0f0ff;">営業収入、仕入支出等、投資活動及び財務活動以外の本来の営業活動に係る取引</div>	<div style="border: 1px solid black; padding: 5px; background-color: #e0f0ff;">営業収入、仕入支出等、投資活動及び財務活動以外の本来の営業活動に係る取引</div>																												
<p>II 投資活動によるキャッシュ・フロー</p> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td>有形固定資産の売却による収入</td><td style="text-align: right;">×××</td></tr> <tr><td>有形固定資産の取得による支出</td><td style="text-align: right;">△×××</td></tr> <tr><td>・・・</td><td style="text-align: right;">×××</td></tr> <tr><td>投資活動によるキャッシュ・フロー</td><td style="text-align: right;">×××</td></tr> </table>	有形固定資産の売却による収入	×××	有形固定資産の取得による支出	△×××	・・・	×××	投資活動によるキャッシュ・フロー	×××	<p>II 投資活動によるキャッシュ・フロー</p> <div style="border: 1px dashed black; padding: 20px; text-align: center; margin: 10px 0;">直接法と同様</div>																				
有形固定資産の売却による収入	×××																												
有形固定資産の取得による支出	△×××																												
・・・	×××																												
投資活動によるキャッシュ・フロー	×××																												
<div style="border: 1px solid black; padding: 5px; background-color: #e0f0ff;">固定資産の取得及び売却、投資資産の取得及び売却等</div>																													
<p>III 財務活動によるキャッシュ・フロー</p> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td>企業債による収入</td><td style="text-align: right;">×××</td></tr> <tr><td>企業債の償還による支出</td><td style="text-align: right;">△×××</td></tr> <tr><td>・・・</td><td style="text-align: right;">×××</td></tr> <tr><td>財務活動によるキャッシュ・フロー</td><td style="text-align: right;">×××</td></tr> </table>	企業債による収入	×××	企業債の償還による支出	△×××	・・・	×××	財務活動によるキャッシュ・フロー	×××	<p>III 財務活動によるキャッシュ・フロー</p> <div style="border: 1px dashed black; padding: 20px; text-align: center; margin: 10px 0;">直接法と同様</div>																				
企業債による収入	×××																												
企業債の償還による支出	△×××																												
・・・	×××																												
財務活動によるキャッシュ・フロー	×××																												
<div style="border: 1px solid black; padding: 5px; background-color: #e0f0ff;">資金の調達及び返済</div>																													
<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td>資金に係る換算差額</td><td style="text-align: right;">×××</td></tr> <tr><td>資金増加額(又は減少額)</td><td style="text-align: right;">×××</td></tr> <tr><td>資金期首残高</td><td style="text-align: right;">×××</td></tr> <tr><td>資金期末残高</td><td style="text-align: right;">×××</td></tr> </table>	資金に係る換算差額	×××	資金増加額(又は減少額)	×××	資金期首残高	×××	資金期末残高	×××	<div style="border: 1px dashed black; padding: 20px; text-align: center; margin: 10px 0;">直接法と同様</div>																				
資金に係る換算差額	×××																												
資金増加額(又は減少額)	×××																												
資金期首残高	×××																												
資金期末残高	×××																												
	<div style="border: 1px solid black; padding: 5px; background-color: #e0f0ff;">※ 当年度純利益に、損益計算書に係る資金の流出入に関連しない減価償却費等の項目を調整</div>																												

10. 勘定科目等の見直し

【基本的な方針】

- 会計基準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。
- 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。

勘定科目等の見直し(貸借対照表)

貸借対照表

- 借入資本金： 負債(企業債、他会計借入金)として計上するため廃止
- 繰延収益(「長期前受金」)： 償却資産の取得に伴う補助金等を計上(減価償却に伴い収益化)
- 引当金： 退職給付引当金、修繕引当金等を計上
- 繰延資産： 事業法において計上を認められているもの以外は計上を認めない(経過措置分を除く)
- 控除対象外消費税： 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
- リース資産： 一定の基準に該当する場合、売買取引に係る方法に準じて会計処理
- 減損損失累計額： 有形固定資産の減損を行う場合には、当該資産について減損損失累計額を記載

<見直し前>

資産	負債
1 固定資産	4 固定負債
2 流動資産	5 流動負債
3 繰延勘定	資本
<ul style="list-style-type: none"> ・ 企業債発行差金 ・ 開発費 ・ 退職給与金 ・ 試験研究費 ・ 災害損失 ・ 控除対象外消費税 	6 資本金
	<ul style="list-style-type: none"> ・ 借入資本金
	7 剰余金
	<ul style="list-style-type: none"> ・ その他資本剰余金 (償却資産の取得に伴う補助金等)



<見直し後>

資産	負債
1 固定資産	4 固定負債
<ul style="list-style-type: none"> ・ 長期前払消費税 ・ リース資産 	<ul style="list-style-type: none"> ・ 企業債、他会計借入金 ・ 退職給付引当金 ・ リース債務
2 流動資産	5 流動負債
3 繰延資産	<ul style="list-style-type: none"> ・ 企業債、他会計借入金 ・ 退職給付引当金、修繕引当金 ・ リース債務
<ul style="list-style-type: none"> ・ 事業法において計上を認められているもののみ 	6 繰延収益
	<ul style="list-style-type: none"> ・ 長期前受金
	資本
	7 資本金
	8 剰余金

勘定科目等の見直し(損益計算書・注記表)

損益計算書

- 「長期前受金戻入」:
減価償却に伴い「長期前受金」を収益化
- たな卸資産:
時価評価(低価法)を行った場合に評価損を計上(営業費用)
- 減損損失:
有形固定資産の減損を行った場合に減損損失を計上(特別損失)
- リース取引:
リース資産の減価償却費を計上(営業費用)

1	営業収益
2	営業費用
	・ 資産減耗費(たな卸資産評価損)
	・ 減価償却費(リース資産)
3	営業外収益
	・ 長期前受金戻入
4	営業外費用
5	特別利益
6	特別損失
	・ 減損損失
	当年度純利益
	前年度繰越利益剰余金
	当年度未処分利益剰余金

注記表

(独立の書類としないことも可能とする)

- 注記表に記載する項目
 - ・ 重要な会計方針に係る事項(資産の評価基準及び評価方法、引当金の計上方法等)に関する注記
 - ・ 減損損失に関する注記
 - ・ 貸借対照表等に関する注記
 - ・ セグメント情報に関する注記
 - ・ リースにより使用する固定資産に関する注記
 - ・ 重要な後発事象に関する注記
 - ・ その他の注記

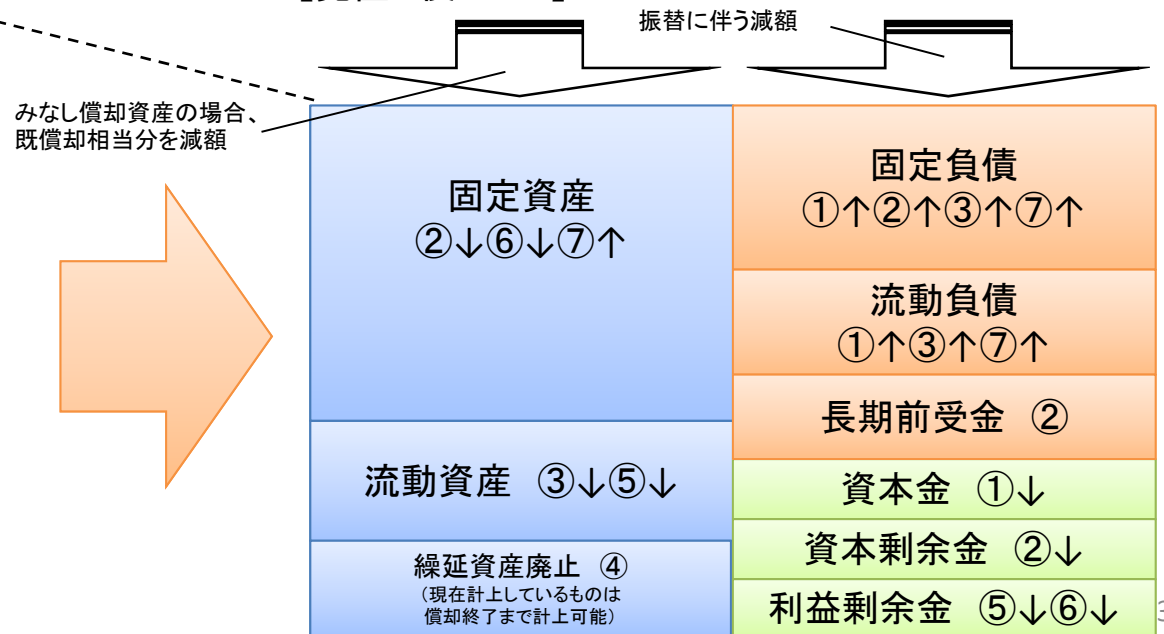
公営企業会計制度の見直しによるBSの変化について

	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	負債性引当金<退手・賞与等>(流動負債、固定負債)	貸倒引当金(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・流動負債)	

【見直し前のBS】



【見直し後のBS】



11. 経過措置等

1 施行期日等

- 施行期日 : 政省令改正に向けて検討中(施行には所要の移行期間を設ける)。
- 財政措置 : 会計基準改正に伴い必要となるシステム改修費について所要の財政措置を行う。
(平成23年度から)
 - ・ 経常収支に不足を生じている企業又は累積欠損金を保有している企業について、会計システムの改修に要する標準的な経費の1/2(ただし、経常収支の不足額又は累積欠損金のいずれか多い額を限度とする。)について一般会計から繰出す(一般会計繰出額の1/2を特別交付税措置予定)。
 - ・ 会計システム改修費から一般会計繰出額を除いた部分の経費(公営企業会計負担分)については、公営企業債の起債を認める(当該公営企業債の元利償還金に対する地方交付税措置は講じない。)

2 健全化判断比率等に関する措置

- 会計の見直しが財政健全化法の指標に影響することから、今回の見直しが指標に影響することがないよう、必要な調整を行うこととする。(地方債の協議制上の取扱いについても同様。)

12. 地方公営企業の設置及び経営の基本に関する条例

【基本的な方針】

一般会計等との負担区分の明確化、資本制度の見直しを踏まえ、計画性・透明性の高い企業経営を推進する観点から、経営の基本に関する事項(経営の基本方針)として、「一般会計等との経費負担の原則」及び「資本の維持造成に関する事項」を地方公営企業の設置等条例において規定する。

一般会計との経費負担の原則

一般会計等が負担する経費の繰出しは、「地方公営企業繰出金について」(通知)を参考に各地方公共団体の判断により行われているが、より計画性・透明性の高い企業経営を推進するために、一般会計等と地方公営企業との経費負担区分を、条例に明確なルールとして定めることが考えられる。

基準を明確化することで、例えば、負債に含まれる企業債のうち一般会計等が負担すべき部分の範囲が明らかになるなど、会計情報がより客観的に表示されることとなる。

資本の維持造成に関する事項

資本の維持造成に関する事項は、施設の更新財源の確保を含めた中長期的な経営方針を定めるもの。

資本制度の見直し

『地域の自主性及び自立性を高めるための改革の推進を図るための関係法律の整備に関する法律』による地方公営企業法の一部改正の概要

成立：平成23年4月28日（公布：平成23年5月2日）

施行日：平成24年4月1日

- 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条例の定めるところにより、又は議会の議決を経て、利益及び資本剰余金を処分できることとする。
- 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。

○地方公営企業法第32条及び第32条の2（資本制度の改正関係）

	① 利益の処分	② 資本剰余金の処分	③ 資本金の処分
現行	積立義務のほか議決により可能	政令で定める場合を除き不可	不可
改正	条例又は議決により可能	条例又は議決により可能	議決により可能

財務規定等の適用範囲の拡大等

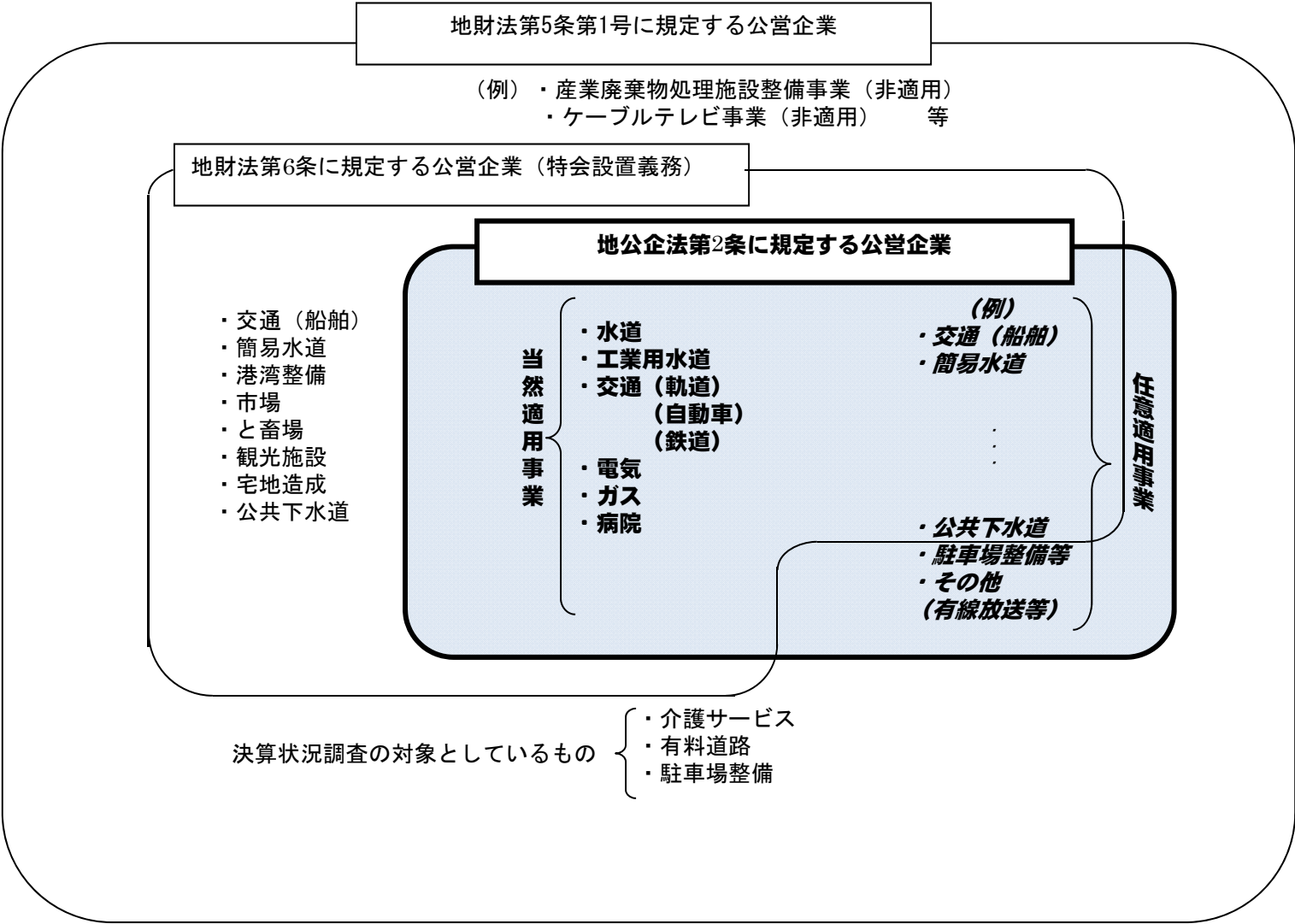
【基本的な方針】

- ① ストック情報を含む財務状況の開示の拡大を図るためには、地方公営企業法の財務規定等を適用するメリットが大きいことから、原則として、法非適用企業(地方財政法第6条の公営企業のうち法適用企業以外の企業)に財務規定等を適用することが望ましい。
- ② 地方公共団体は、財務規定等の任意適用について、積極的に検討すべき。また、財務規定等の適用にとどまらず、地方公営企業法の全部適用についても併せて検討すべき。
- ③ 更に、地方公営企業法を適用しない事業であっても、公共事業をはじめ、投資規模の大きいもの、債権・債務を適切に管理していく必要のあるもの、長期にわたり収支を考慮する必要にあるもの等については、積極的に新たな地方公営企業会計基準の活用を検討し、費用対効果等を適切に検証していくべき。また、第三セクター等の経営分析においても同様に活用されることが期待される。



財務規定等の適用範囲の拡大については、引き続き更なる検討を進める。

財務規定等の適用範囲の拡大等(公営企業の範囲)



財務規定等の適用範囲の拡大等（財務規定等の適用範囲の拡大のメリット）

経営成績や財政状況の明確化

① 損益取引と資本取引との区分

官公庁会計においては、管理運営に係る取引と建設改良等に係る取引の区分がされていないが、区分経理することで経営状況を明確に把握し、その分析を通じ将来の経営計画が策定できる。

② 発生主義の採用

経済活動の発生という事実に基づき経理記帳を行うため、一定期間における企業の経営状況や特定の時点における財政状況が明確になる。

出納整理期間がなくなるため、決算確定が2ヶ月早まり、前年度決算実績の当年度の事業運営への活用が容易となる。

③ 使用料対象原価の明確化

当該期間内に効果が現れる収入及び支出についてのみ損益として把握するため、期間損益計算が適正に行われる。使用料改定を議会に説明又は住民にPRする際に、事業の財政状況及び使用料改定の必要性を明確に説明することができるため、理解を得やすくなる。

弾力的な企業経営

① 弾力的な企業経営

必要に応じ業務量の増加に伴い収益が増加する場合には、当該業務に要する経費について予算超過の支出が認められている（法第24条第3項）。

② 職員の経営意識の向上

適切な経費負担区分を前提とした独立採算制の原則が職員の意識改革を促し、経営意識を向上させる。