

地方独立行政法人会計基準及び地方独立行政法人会計基準注解

平成 16 年 3 月 24 日総務省告示第 221 号設定

平成 20 年 11 月 27 日総務省告示第 618 号改訂

平成 23 年 3 月 31 日総務省告示第 124 号改訂

平成 24 年 3 月 30 日総務省告示第 140 号改訂

目次

第 1 章 地方独立行政法人（公営企業型を除く）に適用される会計基準及び注解

- 第 1 節 一般原則
- 第 2 節 概念
- 第 3 節 認識及び測定
- 第 4 節 財務諸表の体系
- 第 5 節 貸借対照表
- 第 6 節 損益計算書
- 第 7 節 キャッシュ・フロー計算書
- 第 8 節 利益の処分又は損失の処理に関する書類
- 第 9 節 行政サービス実施コスト計算書
- 第 10 節 附属明細書及び注記
- 第 11 節 地方独立行政法人固有の会計処理
- 第 12 節 連結財務諸表

第 2 章 公営企業型地方独立行政法人に適用される会計基準及び注解

- 第 1 節 一般原則
- 第 2 節 概念
- 第 3 節 認識及び測定
- 第 4 節 財務諸表の体系
- 第 5 節 貸借対照表
- 第 6 節 損益計算書
- 第 7 節 キャッシュ・フロー計算書
- 第 8 節 利益の処分又は損失の処理に関する書類
- 第 9 節 行政サービス実施コスト計算書
- 第 10 節 附属明細書及び注記
- 第 11 節 公営企業型地方独立行政法人固有の会計処理
- 第 12 節 区分経理の会計処理
- 第 13 節 連結財務諸表

第 1 章 地方独立行政法人（公営企業型を除く）に適用される会計基準及び注解

第 1 節 一般原則

第 1 真実性の原則

地方独立行政法人の会計は、地方独立行政法人の財政状態及び運営状況に関して、真実な報告を提供するものでなければならない。（注 1）

<注 1> 真実性の原則について

- 1 地方独立行政法人は地方公共団体の事務及び事業の実施主体として、その業務の実施に関して負託された経済資源に関する情報を負託主体である住民等に開示する責任を負っており、説明責任の観点から、その財政状態及び運営状況を明らかにし、適切に情報開示を行うことが要請される。
- 2 地方独立行政法人の業務運営については、その自律性及び自発性の発揮の観点から、事前統制を極力排除し、事後チェックに重点を置くこととされているが、適切に事後チェックを行うためには、業績評価が適正に行われなければならない。
- 3 このような説明責任の観点及び業績の適正評価の観点から、地方独立行政法人の会計は、その財政状態及び運営状況に関して、真実な報告を提供するものでなければならない。

第 2 正規の簿記の原則

- 1 地方独立行政法人の会計は、地方独立行政法人の財政状態及び運営状況に関するすべての取引及び事象について、複式簿記により体系的に記録し、正確な会計帳簿を作成しなければならない。（注 2）
- 2 会計帳簿は、地方独立行政法人の財政状態及び運営状況に関するすべての取引及び事象について、網羅的かつ検証可能な形で作成されなければならない。
- 3 地方独立行政法人の財務諸表は、正確な会計帳簿に基づき作成し、相互に整合性を有するものでなければならない。（注 3）

<注 2> 複式簿記について

地方独立行政法人においては、その財政状態及び運営状況に関するすべての取引及び事象について捕捉しうる合理的な会計処理及び記録の仕組みとして、複式簿記を導入するものとする。

<注 3> 行政サービス実施コスト計算書の整合性について

- 1 行政サービス実施コスト計算書は、地方独立行政法人の財務諸表を構成する書類の一つであり、基本的には正確な会計帳簿に基づき作成されるべきものである。
- 2 しかし、行政サービス実施コスト計算書には、その性格上一定の仮定計算に基づく機会費用を含むことから、会計帳簿によらないで作成される部分が存することに

留意する必要がある。その場合には、当該部分の作成根拠等を注記等により開示しなければならない。

第3 明瞭性の原則

地方独立行政法人の会計は、財務諸表によって、住民その他の利害関係者に対し必要な会計情報を明瞭に表示し、地方独立行政法人の状況に関する判断を誤らせないようにしなければならない。(注4)

<注4> 明瞭性の原則について

- 1 地方独立行政法人においては、住民の需要に即応した効率的な行政サービスの提供を実現することが求められており、その行政サービスの提供のために負託された経済資源に関する会計情報を負託主体である住民を始めとする利害関係者に対し報告する責任を負っている。
- 2 住民その他の利害関係者にわかりやすい形で適切に情報開示するため、地方独立行政法人の財務諸表は明瞭に表示されなければならない。

第4 重要性の原則

- 1 地方独立行政法人の会計は、住民その他の利害関係者の地方独立行政法人の状況に関する判断を誤らせないようにするため、取引及び事象の金額的側面及び質的側面の両面からの重要性を勘案して、適切な記録、計算及び表示を行わなければならない。
- 2 質的側面の考慮においては、地方独立行政法人の会計の見地からの判断に加え、地方独立行政法人の公共的性格に基づく判断も加味して行わなければならない。
- 3 重要性の乏しいものについては、本来の方法によらないで他の簡便な方法によることも正規の簿記の原則及び明瞭性の原則に従った処理として認められる。(注5)

<注5> 重要性の原則について

- 1 公共的な性格を有する地方独立行政法人の会計は、地方独立行政法人会計基準に定めるところに従った会計処理及び表示が求められるものである。
- 2 ただし、地方独立行政法人の会計が目的とするところは、地方独立行政法人の財政状態及び運営状況を明らかにし、住民その他の利害関係者の判断を誤らせないようにすることにあることから、重要性の乏しいものについては、本来の会計処理によらないで合理的な範囲で他の簡便な方法によることも、正規の簿記の原則に従った処理として認められる。

なお、公立大学法人は、法人間における会計情報の比較可能性の確保の要請から、一定の事項については統一的な取扱いをする必要があることに留意する必要がある。

- 3 重要性の原則は、財務諸表の表示に関しても適用され、本来の財務諸表の表示方法によらないで合理的な範囲で他の簡便な方法によることも、明瞭性の原則に従った表示として認められる。

第5 資本取引・損益取引区分の原則

地方独立行政法人の会計においては、資本取引と損益取引とを明瞭に区別しなければならない。(注6)

<注6> 資本取引・損益取引区分の原則について

- 1 地方独立行政法人は、公共的な性格を有し、本来的には利益の獲得を目的とせず、公的なサービスの提供を行うことを目的としており、運営費交付金及び補助金等による地方公共団体等からの財源措置が行われることが一般的である。このような地方独立行政法人においては、第一に、経営成績ではなく運営状況を明らかにするために損益計算を行うこととしている。このような観点から行われる損益計算においては、地方独立行政法人が中期計画に沿って通常の運営を行った場合、運営費交付金及び補助金等の財源措置との関係においては損益が均衡するように損益計算の仕組みが構築されることとなる。なお、地方独立行政法人が行う業務には、その実施に収入が伴うものがあるが、こうした業務の中には、経営成績も加味した運営状況の開示が必要となるものもある。
- 2 また、政策の企画立案を行う地方公共団体との関係において、地方独立行政法人の独自判断では意思決定が完結し得ない行為に起因する収支等地方独立行政法人の業績を評価する手段としての損益計算に含めることが合理的ではない収支は、地方独立行政法人の損益計算には含まれないものとする。
- 3 一方、地方独立行政法人においては、第二に、地方独立行政法人法（平成 15 年法律第 118 号。以下「法」という。）第 40 条にいう利益又は損失を確定するために損益計算を行うこととしている。
- 4 このように地方独立行政法人においては、その運営状況を適正に示すという観点及び法第 40 条にいう利益又は損失の確定を適切に行うという観点から、その会計において、資本取引と損益取引とを明瞭に区別しなければならない。

第6 継続性の原則

地方独立行政法人の会計においては、その処理の原則及び手続を每期継続して適用し、みだりにこれを変更してはならない。(注7)

<注7> 継続性の原則について

- 1 地方独立行政法人はその公共的な性格から適切に情報開示を行わなければならないが、その会計処理の原則及び手続に関する選択性は原則として排除される。特に公立大学法人については、法人間における会計情報の比較可能性の確保が要請される。
- 2 しかしながら、一つの会計事実について二つ以上の会計処理の原則又は手続の選択適用が認められる場合は皆無とはいえない。そのような場合において、地方独立行政法人が選択した会計処理の原則又は手続を継続して適用しないときは、同一の会計事実について異なる計算結果が算出されることになる。その結果、財務諸表の期間比較を困難ならしめ、地方独立行政法人の財政状態及び運営状況に関する住民その他の利害関係者の判断を誤らしめるおそれがある。したがって、いったん採用

した会計処理の原則及び手続は、正当な理由により変更を行う場合を除き、財務諸表を作成する各事業年度を通じて継続して適用しなければならない。

- 3 正当な理由によって、会計処理の原則又は手続に変更を加えたときは、これを財務諸表に注記しなければならない。
- 4 財務諸表の表示方法について変更を加えたときは、これを財務諸表に注記しなければならない。

第7 保守主義の原則

- 1 地方独立行政法人の会計は、予測される将来の危険に備えて慎重な判断に基づく会計処理を行わなければならない。
- 2 地方独立行政法人の会計は、過度に保守的な会計処理を行うことにより、地方独立行政法人の財政状態及び運営状況の真実な報告をゆがめてはならない。

第2節 概念

第8 資産の定義

- 1 地方独立行政法人の資産とは、過去の取引又は事象の結果として地方独立行政法人が支配する資源であって、それにより地方独立行政法人のサービス提供能力又は将来の経済的便益が期待されるものをいう。
- 2 資産は、固定資産及び流動資産に分類される。
- 3 地方独立行政法人においては、繰延資産を計上してはならない。(注8)

<注8> 繰延資産について

地方独立行政法人においては、一般的に地方公共団体からの財源措置が行われるが、その額は、通常地方独立行政法人に負託された業務に係る支出額に対応する形で措置されることとなる。また、研究開発費等を資産として貸借対照表に計上することは適当でないとする「研究開発費等に係る会計基準」の考え方を勘案すると、地方独立行政法人においては繰延資産を計上することは適当ではなく、支出した当該事業年度の費用として処理すべきものである。

第9 固定資産

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される。
(注9)

<注9> 流動資産又は流動負債と固定資産又は固定負債とを区別する基準について

- 1 地方独立行政法人の通常の業務活動により発生した受取手形、未収入金、前渡金、未払金、前受金等の債権及び債務は、流動資産又は流動負債に属するものとする。ただし、これらの債権のうち、破産債権、再生債権、更生債権及びこれに準ずる債権で一年以内に回収されないことが明らかなものは、固定資産たる投資その他の資産に属するものとする。

- 2 借入金、差入保証金、当該地方独立行政法人の通常の業務活動以外によって発生した未収金、未払金等の債権及び債務で、一年以内に入金又は支払の期限が到来するものは、流動資産又は流動負債に属するものとし、入金又は支払の期限が一年を超えて到来するものは、投資その他の資産又は固定負債に属するものとする。
- 3 現金及び預金は、原則として、流動資産に属するが、預金については、一年以内に期限が到来するものは、流動資産に属するものとし、期限が一年を超えて到来するものは、投資その他の資産に属するものとする。
- 4 売買目的有価証券及び一年以内に満期の到来する国債、地方債、政府保証債その他の債券は流動資産に属するものとし、それ以外の有価証券は投資その他の資産に属するものとする。
- 5 製品、半製品、原材料、仕掛品、医薬品、診療材料等のたな卸資産（以下同じ。ただし、公立大学法人については、基準第 5 3 及び第 5 7 においては、医薬品及び診療材料を除く。）は、流動資産に属するものとし、地方独立行政法人がその業務目的を達成するために所有し、かつ、その加工又は売却を予定しない財貨は、固定資産に属するものとする。
- 6 なお、固定資産のうち残存耐用年数が一年以下となったものも流動資産とせず固定資産に含ませ、たな卸資産のうち恒常在庫品として保有するもの又は余剰品として長期間にわたって所有するものも固定資産とせず流動資産に含ませるものとする。

第 10 有形固定資産

次に掲げる資産（ただし、(1) から (9) までに掲げる資産については、地方独立行政法人の通常の業務活動の用に供するものに限る。）は、有形固定資産に属するものとする。

- (1) 土地
- (2) 建物及び附属設備
- (3) 構築物（土地に定着する土木設備又は工作物をいう。以下同じ。）
- (4) 機械及び装置並びにその他の附属設備
- (5) 船舶及び水上運搬具
- (6) 車両その他の陸上運搬具
- (7) 工具、器具及び備品。ただし、耐用年数一年以上のものに限る。
- (8) 図書
- (9) 美術品・收藏品（標本を含む。以下同じ。）
- (10) 建設仮勘定（(2) から (7) に掲げる資産で通常の業務活動の用に供することを前提として、建設又は製作途中における当該建設又は製作のために支出した金額及び充当した材料をいう。以下同じ。）
- (11) その他の有形資産で流動資産又は投資たる資産に属しないもの。

第 11 無形固定資産

特許権、借地権、地上権、商標権、実用新案権、意匠権、鉱業権、漁業権、ソフトウ

エアその他これらに準ずる資産は、無形固定資産に属するものとする。

第 12 投資その他の資産

- 1 流動資産、有形固定資産又は無形固定資産に属するもの以外の長期資産は、投資その他の資産に属するものとする。
- 2 次に掲げる資産は、投資その他の資産に属するものとする。
 - (1) 投資有価証券。ただし、関係会社（「第 95 連結の範囲」及び「第 104 関連会社等に対する持分法の適用」において定める特定関連会社及び関連会社をいう。以下同じ。）の有価証券を除く。
 - (2) 関係会社株式
 - (3) その他の関係会社有価証券
 - (4) 長期貸付金。ただし、役員、職員（公立大学法人については「教職員」とする。以下同じ。）又は関係法人（「第 93 連結財務諸表の作成目的」において定める関係法人をいう。以下同じ。）に対する長期貸付金を除く。
 - (5) 役員又は職員に対する長期貸付金
 - (6) 関係法人長期貸付金
 - (7) 破産債権、再生債権、更生債権その他これらに準ずる債権
 - (8) 長期前払費用
 - (9) 未収財源措置予定額（「第 82 事後に財源措置が行われる特定の費用に係る会計処理」により計上される未収財源措置予定額をいう。以下同じ。）
 - (10) その他

第 13 流動資産

次に掲げる資産は、流動資産に属するものとする。（注 9）

- (1) 現金及び預金。ただし、貸借対照表日の翌日から起算して一年以内（以下この節において「一年以内」という。）に期限の到来しない預金を除く。
- (2) 有価証券で、「第 31 有価証券の評価基準及び評価方法」において定める売買目的有価証券及び一年以内に満期の到来するもの
- (3) 受取手形（地方独立行政法人の通常の業務活動において発生した手形債権をいう。ただし、破産債権、再生債権、更生債権その他これらに準ずる債権で一年以内に回収されないことが明らかなものを除く。以下同じ。）
- (4) 未収入金（地方独立行政法人の通常の業務活動において発生した未収入金をいう。ただし、破産債権、再生債権、更生債権その他これらに準ずる債権で一年以内に回収されないことが明らかなものを除く。以下同じ。）
- (5) 製品、副産物及び作業くず
- (6) 半製品
- (7) 原料及び材料（購入部分品を含む。）
- (8) 仕掛品及び半成工事
- (9) 商品
- (10) 消耗品、消耗工具、器具及び備品その他の貯蔵品で相当価額以上のもの

- (11)前渡金（原材料、商品等の購入のための前渡金をいう。ただし、破産債権、再生債権、更生債権その他これらに準ずる債権で一年以内に回収されないことが明らかなるものを除く。以下同じ。）
- (12)前払費用で一年以内に費用となるべきもの（注 10）
- (13)未収収益で一年以内に対価の支払を受けるべきもの（注 10）
- (14)その他の資産で一年以内に現金化できると認められるもの

<注 10> 経過勘定項目について

1 前払費用

- (1) 前払費用は、一定の契約に従い、継続して役務の提供を受ける場合、いまだ提供されていない役務に対し支払われた対価をいう。
- (2) したがって、前払費用として対価を支払った地方独立行政法人においては、いまだ提供されていない役務の提供を受けるという経済的便益が期待されるものであるため、前払費用は資産に属するものとする。

2 前受収益

- (1) 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、いまだ提供していない役務に対し支払を受けた対価をいう。
- (2) したがって、前受収益として対価を支払を受けた地方独立行政法人においては、いまだ提供していない役務の提供をしなければならず、経済的便益の減少を生じさせるものであるため、前受収益は負債に属するものとする。

3 未払費用

- (1) 未払費用は、一定の契約に従い、継続して役務の提供を受ける場合、既に提供された役務に対していまだその対価の支払が終らないものをいう。
- (2) したがって、既に提供された役務に対していまだ対価の支払を終えていない地方独立行政法人においては、その対価の支払を行わなければならず、経済的便益の減少を生じさせるものであるため、未払費用は負債に属するものとする。

4 未収収益

- (1) 未収収益は、一定の契約に従い、継続して役務の提供を行う場合、既に提供した役務に対していまだその対価の支払を受けていないものをいう。
- (2) したがって、既に提供した役務に対していまだ対価の支払を受けていない地方独立行政法人においては、その対価の支払を受けるという経済的便益が期待されるものであるため、資産に属するものとする。

第 14 負債の定義

- 1 地方独立行政法人の負債とは、過去の取引又は事象に起因する現在の義務であって、その履行が地方独立行政法人に対して、将来、サービスの提供又は経済的便益の減少を生じさせるものをいう。
- 2 負債は法律上の債務に限定されるものではない。
- 3 負債は、固定負債及び流動負債に分類される。

第 15 固定負債

1 次に掲げる負債は、固定負債に属するものとする。(注 9)

- (1) 資産見返負債（中期計画の想定範囲内で、運営費交付金により、又は国若しくは地方公共団体等からの補助金等により補助金等の交付の目的に従い、若しくは寄附金により寄附者の意図に従い若しくは地方独立行政法人があらかじめ特定した用途に従い償却資産を取得した場合（これらに関し、長期の契約により固定資産を取得する場合であって、当該契約に基づき前払金又は部分払金を支払った場合を含む。）に計上される負債をいう。）
- (2) 長期預り補助金等
- (3) 長期寄附金債務
- (4) 長期借入金
- (5) 退職給付（地方独立行政法人の役員及び職員の退職を事由として支払われる退職一時金をいう。以下同じ。）に係る引当金
- (6) 退職給付に係る引当金及び資産に係る引当金以外の引当金であって、一年以内に使用されないと認められるもの
- (7) 長期未払金
- (8) 資産除去債務。ただし、流動負債として計上されるものを除く。
- (9) その他の負債で流動負債に属しないもの

2 公立大学法人については、前受受託研究費等（受託研究費及び共同研究費を受領した場合に計上される負債をいう。以下同じ。）で一年以内に使用されないと認められるもの及び前受受託事業費等（受託事業費及び共同事業費を受領した場合に計上される負債をいう。以下同じ。）で一年以内に使用されないと認められるものは、固定負債に属するものとする。

第 16 流動負債

1 次に掲げる負債は、流動負債に属するものとする。(注 9)

- (1) 運営費交付金債務
- (2) 預り施設費
- (3) 預り補助金等（公立大学法人については預り科学研究費補助金等に係るものを除く。）。ただし、一年以内に使用されないと認められるものを除く。(注 1 1)
- (4) 寄附金債務。ただし、一年以内に使用されないと認められるものを除く。
- (5) 短期借入金
- (6) 未払金（地方独立行政法人の通常の業務活動において発生した未払金をいう。以下同じ。）
- (7) 地方独立行政法人の通常の業務活動に関連して発生する未払金又は預り金で一般の取引慣行として発生後短期間に支払われるもの
- (8) 未払費用で一年以内に対価の支払をすべきもの（注 10）
- (9) 未払消費税等
- (10) 前受金（受注工事、受注品等に対する前受金、年度開始前に受領した当該年度に係る授業料等をいう。以下同じ。）

- (11) 前受収益で一年以内に収益となるべきもの (注 10)
 - (12) 引当金 (資産に係る引当金及び固定負債に属する引当金を除く。)
 - (13) 資産除去債務で一年以内に履行が見込まれるもの
 - (14) その他の負債で一年以内に支払又は返済されると認められるもの
- 2 公立大学法人については、授業料債務 (当該年度に係る授業料及び前受金に係る授業料相当額を振り替えたものをいう。以下同じ。)、前受受託研究費等 (固定負債に属するものを除く。)、前受受託事業費等 (固定負債に属するものを除く。)、預り科学研究費補助金等 (科学研究費補助金等の当該公立大学法人以外を補助対象とする補助金を受領した場合に計上される負債をいう。以下同じ。) 及び預り金 (預り施設費、預り補助金等及び預り科学研究費補助金を除く。以下同じ。) は、流動負債に属するものとする。

<注 11> 補助金等について

国又は地方公共団体等から、補助金、負担金、交付金及び補給金等の名称をもって交付されるものであって、相当の反対給付を求められないもの (運営費交付金及び施設費を除く。) をいう。

第 17 引当金

- 1 将来の支出の増加又は将来の収入の減少であって、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、当該金額を引当金として流動負債又は固定負債に計上するとともに、当期の負担に帰すべき金額を費用に計上する。ただし、引当金のうち資産に係る引当金の場合は、資産の控除項目として計上する。
- 2 中期計画等に照らして客観的に財源が措置されていると明らかに見込まれる将来の支出については、引当金を計上しない。
- 3 発生の可能性の低い偶発事象に係る費用又は損失については、引当金は計上することができない。

第 18 純資産の定義

- 1 地方独立行政法人の純資産とは、地方独立行政法人の業務を確実に実施するために拠出された財産的基礎及びその業務に関連し発生した剰余金から構成されるものであって、資産から負債を控除した額に相当するものをいう。
- 2 純資産は、資本金、資本剰余金及び利益剰余金に分類される。

第 19 資本金等

- 1 資本金とは、地方独立行政法人に対する出資を財源とする払込資本に相当する。
- 2 資本剰余金とは、資本金及び利益剰余金以外の純資産であって、贈与資本及び評価替資本が含まれる。(注 12)
- 3 利益剰余金とは、地方独立行政法人の業務に関連し発生した剰余金であって、稼得資本に相当する。

<注 12> 資本剰余金を計上する場合について

- 1 地方独立行政法人が固定資産を取得した場合において、取得原資拠出者の意図や取得資産の内容等を勘案し、地方独立行政法人の財産的基礎を構成すると認められる場合には、相当額を資本剰余金として計上する。
- 2 具体的には、以下のような場合が想定される。
 - (1) 地方公共団体からの施設費により非償却資産又は「第 85 特定の償却資産の減価に係る会計処理」を行うこととされた償却資産を取得した場合
 - (2) 国又は地方公共団体等からの補助金等により非償却資産を取得した場合
 - (3) 中期計画に定める「剰余金の使途」として固定資産を取得した場合
 - (4) 中期計画の想定範囲内で、運営費交付金により非償却資産を取得した場合
 - (5) 公立大学法人について、中期計画の想定範囲内で、授業料債務により非償却資産を取得した場合
 - (6) 中期計画の想定範囲内で、寄附金により、寄附者の意図に従い又は地方独立行政法人があらかじめ特定した使途に従い、非償却資産を取得した場合
- 3 なお、上記 2 (2)、(4)及び(6)の場合（公立大学法人については、上記 2 (2)、(4)から(6)の場合）において償却資産を取得した場合には、相当額を資産見返負債として計上する。その際、公立大学法人については、取得原資が、運営費交付金及び当該年度に係る授業料の場合は、資産見返運営費交付金等とする。

第 20 費用の定義

地方独立行政法人の費用とは、サービスの提供、財貨の引渡又は生産その他の地方独立行政法人の業務に関連し、その資産の減少又は負債の増加（又は両者の組合せ）をもたらす経済的便益の減少であって、地方独立行政法人の財産的基礎を減少させる資本取引によってもたらされるものを除くものをいう。（注 13）

<注 13> 地方独立行政法人の費用の定義から除かれる事例について

資本取引として地方独立行政法人の費用から除外されるものの例は、以下のとおり。

- (1) 「第 85 特定の償却資産の減価に係る会計処理」を行うこととされた償却資産の減価償却相当額
- (2) 上記(1)の償却資産の売却、交換又は除却等に直接起因する資産の減少又は負債の増加（又は両者の組合せ）
- (3) 「第 85 特定の償却資産の減価に係る会計処理」を行うこととされた償却資産及び非償却資産について、固定資産の減損に係る地方独立行政法人会計基準の規定により、地方独立行政法人が中期計画等で想定した業務運営を行ったにもかかわらず生じた減損額
- (4) 「第 88 資産除去債務に係る特定の除去費用等の会計処理」を行うこととされた除去費用等に係る減価償却相当額及び利息費用相当額

第 21 収益の定義

地方独立行政法人の収益とは、サービスの提供、財貨の引渡又は生産その他の地方独立行政法人の業務に関連し、その資産の増加又は負債の減少（又は両者の組合せ）をもたらす経済的便益の増加であって、地方独立行政法人の財産的基礎を増加させる資本取引によってもたらされるものを除くものをいう。（注 14）

<注 14> 地方独立行政法人の収益の定義から除かれる事例について

資本取引として地方独立行政法人の収益から除外されるものの例として、「第 85 特定の償却資産の減価に係る会計処理」を行うこととされた償却資産の売却、交換又は除却等に直接起因する資産の増加又は負債の減少（又は両者の組合せ）がある。

第 22 キャッシュ・フロー計算書の資金

地方独立行政法人のキャッシュ・フロー計算書が対象とする資金の範囲は、手元現金及び要求払預金とする。（注 15）（注 16）

<注 15> 貸借対照表との関連性について

キャッシュ・フロー計算書の資金の期末残高と貸借対照表上の科目との関連性については注記するものとする。

<注 16> 要求払預金について

要求払預金には、例えば、当座預金、普通預金、通知預金及びこれらの預金に相当する郵便貯金が含まれる。

第 23 行政サービス実施コストの定義

地方独立行政法人の行政サービス実施コストとは、地方独立行政法人の業務運営に関して、住民等の負担に帰せられるコストをいう。（注 17）

<注 17> 住民等について

「住民等」とは、設立団体の住民のほか、その他の地方公共団体の住民及び国民をも含むものとする。

第 24 行政サービス実施コスト

次に掲げるコストは、行政サービス実施コストに属するものとする。

- (1) 地方独立行政法人の損益計算上の費用から運営費交付金及び国又は地方公共団体からの補助金等に基づく収益以外の収益を控除した額（注 18）
- (2) 「第 85 特定の償却資産に係る減価の会計処理」を行うこととされた償却資産の減価償却相当額
- (3) 「第 86 賞与引当金に係る会計処理」により、引当金を計上しないこととされた場合の賞与増加見積額
- (4) 「第 87 退職給付に係る会計処理」により、引当金を計上しないこととされた場合の退職給付増加見積額

- (5) 国又は地方公共団体の資産を利用することから生ずる機会費用（注 19）
- ア 国又は地方公共団体の財産の無償又は減額された使用料による貸借取引から生ずる機会費用
 - イ 地方公共団体出資から生ずる機会費用
 - ウ 国又は地方公共団体からの無利子又は通常よりも有利な条件による融資取引から生ずる機会費用
- (6) 固定資産の減損に係る地方独立行政法人会計基準の規定により、地方独立行政法人が中期計画等で想定した業務運営を行ったにもかかわらず生じた減損額
- (7) 「第 88 資産除去債務に係る特定の除去費用等の会計処理」を行うこととされた除去費用等に係る減価償却相当額及び利息費用相当額

<注 18> 行政サービス実施コスト計算における控除すべき収益の範囲について

行政サービス実施コストとは、地方独立行政法人の業務運営に関して、住民等の負担に帰せられるコストであることから、損益計算上の費用から控除すべき収益は、住民等の負担に帰せられない自己収入に限られる必要があり、例えば、次のような収益は控除すべき収益には含まれない。

- (1) 特殊法人又は独立行政法人等から交付される補助金又は助成金等に係る収益のうち、当該交付法人が国又は地方公共団体から交付された補助金等を財源とするもの
- (2) 地方公共団体からの現物出資が、消費税の課税仕入とみなされることによって生じた還付消費税に係る収益
- (3) 財源措置予定額収益

<注 19> 機会費用について

- 1 国又は地方公共団体の財産の減額された使用料による貸借とは、貸主である国又は地方公共団体が法令等の規定に従い減額して貸し付けている場合の当該貸借をいう。
- 2 国又は地方公共団体からの有利な条件による融資とは、貸主である国又は地方公共団体が政策的に低利融資を行っている場合の当該融資をいう。

第 3 節 認識及び測定

第 25 取得原価主義

貸借対照表に記載する資産の価額は、原則として、当該資産の取得原価を基礎として計上しなければならない。

第 26 無償取得資産の評価

譲与、贈与その他無償で取得した資産については、公正な評価額をもって取得原価とする。

第 27 有形固定資産の評価

- 1 有形固定資産については、その取得原価から減価償却累計額及び減損損失累計額（固定資産の減損に係る地方独立行政法人会計基準「第 9 貸借対照表における表示」1 に規定する減損損失累計額をいう。以下同じ。）を控除した価額をもって貸借対照表価額とする。
- 2 有形固定資産の取得原価には、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。
- 3 地方公共団体からの現物出資として受入れた固定資産については、時価を基準として地方公共団体が評価した価額を、設立団体から承継した固定資産については、時価を基準として設立団体が評価した価額をそれぞれ取得原価とする。
- 4 償却済の有形固定資産は、除却されるまで残存価額又は備忘価額で記載する。

第 28 無形固定資産の評価

無形固定資産については、当該資産の取得のために支出した金額から減価償却累計額及び減損損失累計額を控除した価額をもって貸借対照表価額とする。（注 20）

<注 20> ソフトウェアについて

- 1 ソフトウェア（コンピュータを機能させるように指令を組み合わせて表現したプログラム等をいう。以下同じ。）を用いて外部に業務処理等のサービスを提供する契約等が締結されている場合のように、その提供により将来の収益獲得が確実であると認められる場合には、適正な原価を集計した上、当該ソフトウェアの制作に要した費用に相当する額を無形固定資産として計上しなければならない。
- 2 法人内利用のソフトウェアについては、完成品を購入した場合のように、その利用により将来の収益獲得又は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に相当する額を無形固定資産として計上しなければならない。
- 3 機械装置等に組み込まれているソフトウェアについては、原則として当該機械装置等を含めて処理する。

第 29 リース資産の会計処理

リース取引に係る会計基準については、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・リース取引の二種類に分け、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、かつ、一定の期間の経過を業務の進行とみなして運営費交付金等債務を収益化する場合を除き、当該ファイナンス・リース取引が損益に与える影響額等を財務諸表に注記する。

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い、かつ、リース期間の中途において当該契約を解除することができるオペレーティング・リース取引を除き、次に掲げる事項を財務諸表に注記する。（注 21）

- (1) 貸借対照表日後一年以内のリース期間に係る未経過リース料
- (2) 貸借対照表日後一年を超えるリース期間に係る未経過リース料

<注 21> リース取引について

ファイナンス・リース取引とは、リース契約に基づくリース期間の中途において当該契約を解除することができないリース取引又はこれに準ずるリース取引で、借り手が、当該契約に基づき使用する物件（以下「リース物件」という。）からもたらされる経済的便益を実質的に享受することができ、かつ、当該リース物件の使用に伴って生じるコストを実質的に負担することとなるリース取引をいう。オペレーティング・リース取引とは、ファイナンス・リース取引以外のリース取引をいう。

第 30 たな卸資産の評価基準及び評価方法

- 1 製品、半製品、原材料、仕掛品、商品等のたな卸資産については、原則として購入代価又は製造原価に引取費用等の付随費用を加算し、これに個別法、先入先出法、平均原価法等のうちあらかじめ定めた方法（公立大学法人については原則として移動平均法）を適用して算定した取得原価をもって貸借対照表価額とする。（注 22）
- 2 ただし、時価が取得原価よりも下落した場合には時価をもって貸借対照表価額としなければならない。
- 3 なお、たな卸資産の評価方法は毎事業年度継続して適用しなければならないが、みだりに変更してはならない。

<注 22> たな卸資産の貸借対照表価額について

公立大学法人について適用するたな卸資産の貸借対照表価額の算定のための方法である移動平均法とは、単価の異なる仕入れが行われる毎に、当該仕入直前の残高（金額）と当該仕入額との合計額を、残高数量と当該仕入数量の合計数量で割って平均原価を求め、これを順次、その後の払出単価とする方法である。

第 31 有価証券の評価基準及び評価方法

- 1 有価証券の取得原価は、購入代価に手数料等の付随費用を加算し、これに平均原価法等の方法を適用して算定した金額とする。
- 2 有価証券は、地方独立行政法人が保有する目的により、次のように区分し、評価差額等について処理した上、それぞれ区分ごとの評価額をもって貸借対照表価額としなければならない。
 - (1) 売買目的有価証券
時価の変動により利益を得ることを目的として保有する有価証券（以下「売買目的有価証券」という。）は、時価をもって貸借対照表価額とし、評価差額は当期の損益として処理する。（注 23）
 - (2) 満期保有目的の債券
満期まで所有する意図をもって保有する国債、地方債、政府保証債、その他の債券（以下「満期保有目的の債券」という。）は、取得原価をもって貸借対照表価額とする。ただし、債券を債券金額より低い価額又は高い価額で取得した場合において、取得価額と債券金額との差額の性格が金利の調整と認められるときは、償却原価法

に基いて算定された価額をもって貸借対照表価額としなければならない。

(注 24) (注 25) (注 26)

(3) 関係会社株式

関係会社株式は、取得原価をもって貸借対照表価額とする。ただし、当該会社の財務諸表を基礎とした純資産額に持分割合を乗じて算定した額が取得原価よりも下落した場合には、当該算定額をもって貸借対照表価額とし、評価差額は当期の費用として処理するとともに、翌期首に取得原価に洗い替えなければならない。

(4) その他有価証券

売買目的有価証券、満期保有目的の債券及び関係会社株式以外の有価証券(以下「その他有価証券」という。)は、時価をもって貸借対照表価額とし、評価差額はその全額を純資産の部に計上し、翌期首に取得原価に洗い替えなければならない。なお、純資産の部に計上されるその他有価証券の評価差額については、純資産の部に計上される他の剰余金と区分して記載しなければならない。(注 23)

- 3 満期保有目的の債券及びその他有価証券のうち市場価格のあるものについて時価が著しく下落したときは、回復する見込があると認められる場合を除き、時価をもって貸借対照表価額とし、評価差額は当期の費用として処理しなければならない。市場価格のない株式については、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ときは、相当の減額をなし、評価差額は当期の費用として処理しなければならない。

<注 23> 時価について

時価とは、公正な評価額をいい、市場において形成されている取引価格、気配又は指標その他の相場に基づく価額をいう。市場において形成されている取引価格、気配又は指標その他の相場がない場合には、合理的に算定された価額を公正な評価額とする。

<注 24> 償却原価法について

償却原価法とは、債券を債券金額より低い価額又は高い価額で取得した場合において、当該差額に相当する金額を償還期に至るまで每期一定の方法で貸借対照表価額に加減する方法をいう。なお、この場合には、当該加減額を受取利息に含めて処理する。

<注 25> 満期保有目的の債券とその他有価証券との区分

- 1 その他有価証券とは、売買目的有価証券、満期保有目的の債券及び関係会社株式以外の有価証券であり、長期的な時価の変動により利益を得ることを目的として保有する有価証券や、政策的な目的から保有する有価証券が含まれることになる。
- 2 余裕資金等の運用として、利息収入を得ることを主たる目的として保有する国債、地方債、政府保証債、その他の債券であって、長期保有の意思をもって取得した債券は、資金繰り等から長期的には売却の可能性が見込まれる債券であっても、満期保有目的の債券に区分するものとする。

<注 26> 満期保有目的の債券の保有目的の変更について

満期保有目的の債券を償還期限前に売却した場合には、次に掲げる場合を除き、当該売却した債券と同じ事業年度に購入した残りの満期保有目的の債券の全てについて、保有目的の変更があったものとして売買目的有価証券に振り替えなければならない。

- (1) 満期保有目的の債券を購入した中期目標期間後の中期目標期間において、中期計画上の資金計画において、満期保有目的の債券の売却収入を財源とした事業計画が策定されている場合であって、当該事業計画に従って売却した場合
- (2) 満期保有目的の債券を購入した中期目標期間後の中期目標期間において、金利情勢の変化に対応して、より運用利回りの高い債券に切り換えるため、又は地方独立行政法人が定める信用上の運用基準に該当しなくなったことに伴い、運用基準に該当する他の債券に切り換えるために売却した場合

第 32 貸付金等の貸借対照表価額

- 1 未収入金、貸付金、割賦元金等の債権の貸借対照表価額は、取得価額から貸倒引当金を控除した金額とする。なお、貸倒引当金は、資産の控除項目として貸借対照表に計上するものとする。
- 2 貸倒引当金は、債権全体又は同種・同類の債権ごとに、債権の状況に応じて求めた過去の貸倒実績率等合理的な基準により算定する。なお、貸倒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。

第 33 債務保証の会計処理

- 1 地方独立行政法人が民間企業等の債務の保証を行っている場合は、債務保証の履行によって損失が生じると見込まれる額を保証債務損失引当金として計上しなければならない。
- 2 保証債務損失引当金の額は、主たる債務者の財政状態、担保価値の評価等を総合的に判断して見積もらなければならない。
- 3 決算日における債務保証の総額は注記しなければならない。また、保証債務の明細、増減との関係並びに保証債務損失引当金の増減を附属明細書において明らかにしなければならない。

第 34 外貨建取引の会計処理

- 1 外貨建取引は、原則として、当該取引発生時の為替相場による円換算額をもって記録する。(注 27) (注 28)
- 2 在外事務所における外貨建取引については、原則として、主たる事務所と同様に処理する。ただし、外国通貨で表示されている在外事務所の財務諸表に基づき地方独立行政法人の財務諸表を作成する場合には、在外事務所の財務諸表の費用及び収益(費用性資産の費用化額及び収益性負債の収益化額を除く。)の換算については、期中平均相場によることができる。

- 3 外国通貨、外貨建金銭債権債務及び外貨建有価証券については、決算時において、次の区分ごとの換算額をもって貸借対照表価額とする。
- (1) 外国通貨については、決算時の為替相場による円換算額
 - (2) 外貨建金銭債権債務については、決算時の為替相場による円換算額
 - (3) 外貨建有価証券の換算額については、保有目的による区分に応じ、次により換算した額
 - ア 満期保有目的の外貨建債券については、決算時の為替相場による円換算額
 - イ 売買目的有価証券及びその他有価証券については、外国通貨による時価を決算時の為替相場により円換算した額
 - ウ 関係会社株式については、取得時の為替相場による円換算額。ただし、当該会社の財務諸表を基礎とした純資産額に持分割合を乗じて外国通貨により算定した額が外国通貨による取得原価よりも下落した場合には、当該算定額を決算時の為替相場により円換算した額
- 4 外貨建有価証券について時価の著しい下落又は実質価額の著しい低下により評価額の引下げが求められる場合には、当該有価証券の時価又は実質価額は、外国通貨による時価又は実質価額を決算時の為替相場により円換算した額とする。
- 5 決算時における換算によって生じた換算差額は、当期の為替差損益として処理する。ただし、外貨建有価証券換算差額については、時価の著しい下落又は実質価額の著しい低下により、決算時の為替相場による換算を行ったことによって生じた換算差額は、当期の有価証券の評価損として処理するほか、次に定めるところにより処理するものとする。
- (1) 満期保有目的の外貨建債券について決算時の為替相場による換算を行うことによって生じた換算差額は、当期の為替差損益として処理する。
 - (2) 売買目的の外貨建債券について決算時の為替相場による換算を行うことによって生じた換算差額は、当期の有価証券評価損益として処理する。
 - (3) 外貨建の関係会社株式について決算時の為替相場による換算を行うことによって生じた換算差額は、当期の有価証券評価損益として処理する。
 - (4) 外貨建のその他有価証券について決算時の為替相場による換算を行うことによって生じた換算差額は、純資産の部に計上し、翌期首に取得原価に洗い替える。

<注 27> 取引発生時の為替相場について

取引発生時の為替相場とは、取引が発生した日における直物為替相場又は合理的な基準に基づいて算定された平均相場、例えば取引の行われた月又は週の前月又は前週の直物為替相場を平均したもの等、直近の一定期間の直物相場に基づいて算出されたものとする。ただし、取引が発生した日の直近の一定の日における直物為替相場、例えば取引の行われた月若しくは週の前月若しくは前週の末日又は当月若しくは当週の初日の直物為替相場によることも認められる。

<注 28> 外国通貨による記録について

外貨建債権債務及び外国通貨の保有状況並びに決済方法等から、外貨建取引につ

いて当該取引発生時の外国通貨により記録することが合理的であると認められる場合には、取引発生時の外国通貨の額をもって記録する方法を採用することができる。この場合には、外国通貨の額をもって記録された外貨建取引は、各月末等一定の時点において、当該時点の直物為替相場又は合理的な基礎に基づいて算定された一定期間の平均相場による円換算額を付するものとする。

第 35 原価計算の基準

製造等の業務を行う地方独立行政法人における製品等の製造原価は、適正な原価計算基準に従って算定されなければならない。(注 29)

<注 29> 原価計算の基準について

製造等の業務を行う地方独立行政法人は、製造等の業務の種類、業務の規模等を勘案し、一般に公正妥当と認められた原価計算の基準に従い、合理的な原価計算手続を定めなければならない。

第 36 退職給付引当金の計上方法

- 1 退職給付引当金は、退職給付債務に未確認過去勤務及び未認識数理計算上の差異を加減した額を計上しなければならない。
- 2 退職給付債務は、地方独立行政法人の役員及び職員の退職時に見込まれる退職給付の総額のうち、期末までに発生していると認められる額を一定の割引率及び予想される退職時から現在までの期間に基づき割り引いて計算する。(注 30) (注 31)
- 3 未認識過去勤務債務とは、退職給付水準の改訂等に起因して発生した退職給付債務の増加又は減少部分のうち、費用処理(費用の減額処理又は費用を超過して減額した場合の利益処理を含む。次において同じ。)されていないものをいう。未認識過去勤務債務は、平均残存勤務期間内の一定年数で均等償却することができる。
- 4 未認識数理計算上の差異とは、退職給付債務の数理計算に用いた見積数値と実績との差異及び見積数値の変更等により発生した差異のうち、費用処理されていないものをいう。未認識数理計算上の差異は、平均残存勤務期間内の一定年数で均等償却することができる。
- 5 職員数三百人未満の地方独立行政法人については、退職給付債務の計算に当たっては、期末要支給額によることができる。

<注 30> 退職給付の総額のうち期末までに発生していると認められる額

退職給付の総額のうち期末までに発生していると認められる額は、退職給付見込額について全勤務期間で除した額を各期の発生額とする方法その他役員及び職員の勤務の対価を合理的に反映する方法を用いて計算しなければならない。

<注 31> 割引率について

退職給付債務の計算における割引率は、安全性の高い長期の債券の利回りを基礎として決定しなければならない。

第 37 資産除去債務に係る会計処理

- 1 資産除去債務は、有形固定資産の取得、建設、開発又は通常の使用によって発生した時に負債として計上する。なお、資産除去債務の発生時に、当該債務の金額を合理的に見積もることができない場合には、これを計上せず、当該債務額を合理的に見積もることができるようになった時点で負債として計上するものとする。(注 32)(注 33)(注 34)
- 2 資産除去債務はそれが発生した時に、有形固定資産の除去に要する割引前の将来キャッシュ・フローを見積り、割引後の金額(割引価値)で算定する。
- 3 資産除去債務に対応する除去費用は、資産除去債務を負債として計上した時に、当該負債の計上額と同額を、関連する有形固定資産の帳簿価額に加える。資産計上された資産除去債務に対応する除去費用は、減価償却を通じて、当該有形固定資産の残存耐用年数にわたり、各期に費用配分するものとする。
- 4 時の経過による資産除去債務の調整額は、その発生時の費用として処理する。当該調整額は、期首の負債の帳簿価額に当初負債計上時の割引率を乗じて算定するものとする。

<注 32> 資産除去債務について

- 1 資産除去債務とは、有形固定資産の取得、建設、開発又は通常の使用によって生じ、当該有形固定資産の除去に関して法令又は契約で要求される法律上の義務及びそれに準ずるものをいう。この場合の法律上の義務及びそれに準ずるものには、有形固定資産を除去する義務のほか、有形固定資産の除去そのものは義務でなくとも、有形固定資産を除去する際に当該有形固定資産に使用されている有害物質等を法律等の要求による特別の方法で除去するという義務も含まれる。
- 2 有形固定資産の除去とは、有形固定資産を用役提供から除外することをいう(一時的に除外する場合を除く。)。除去の具体的な態様としては、売却、廃棄、リサイクルその他の方法による処分等が含まれるが、転用や用途変更は含まれない。

<注 33> 除去費用等の損益計算書上の表示について

- 1 資産計上された資産除去債務に対応する除去費用に係る費用配分額及び時の経過による資産除去債務の調整額は、当該資産除去債務に関連する有形固定資産の減価償却費と同じ区分に含めて計上する。
- 2 資産除去債務の履行時に認識される資産除去債務残高と資産除去債務の決済のために実際に支払われた額との差額は、原則として、当該資産除去債務に対応する除去費用に係る費用配分額と同じ区分に含めて計上する。

<注 34> 資産除去債務に係る注記について

資産除去債務の会計処理に関連して、次の事項を注記する。

- (1) 資産除去債務の内容についての簡潔な説明
- (2) 支出発生までの見込期間、適用した割引率等の前提条件
- (3) 資産除去債務の総額の期中における増減内容
- (4) 資産除去債務の見積りを変更したときは、その変更の概要及び影響額

- (5) 資産除去債務は発生しているが、その債務を合理的に見積もることができないため、貸借対照表に資産除去債務を計上していない場合には、当該資産除去債務の概要、合理的に見積もることができない旨及びその理由

第 38 費用配分の原則

- 1 資産の取得原価は、資産の種類に応じた費用配分の原則によって、各事業年度に配分しなければならない。
- 2 有形固定資産は、当該資産の耐用年数にわたり、無形固定資産は、当該資産の有効期間にわたり、減価償却の方法によって、その取得原価を各事業年度に配分しなければならない。
- 3 減価償却の方法は、有形固定資産及び無形固定資産のいずれについても定額法によるものとする。(注 35) (注 36)

<注 35> 図書の評価方法について

図書(印刷その他の方法により複製した文書若しくは図面又は電子的方法、磁気的方法その他の人の知覚によっては認識できない方法により文字、映像又は音を記録した物品としての管理が可能なもの。以下同じ。)については、雑誌やパンフレット等、業務上一時的な意義しか有さないものを除き、有形固定資産として取得価額をもって貸借対照表価額とする。

なお、図書は個々により使用の実態が大きく異なること及び比較的少額かつ大量にあることから、図書を除却する際に費用として認識することとし、使用期間中における減価償却は行わないこととする。

<注 36> 美術品・収蔵品の評価方法について

美術品・収蔵品については、原則として取得原価によることとする。なお、美術品・収蔵品については減価償却は行わないこととする。

第 39 発生主義の原則

- 1 地方独立行政法人に発生したすべての費用及び収益は、その支出及び収入に基づいて計上し、その発生した期間に正しく割り当てられるように処理しなければならない。
- 2 なお、未実現収益は、原則として、当期の損益計算に計上してはならない。

第 4 節 財務諸表の体系

第 40 財務諸表の体系

地方独立行政法人の財務諸表の体系は、次のとおりである。

- (1) 貸借対照表
- (2) 損益計算書
- (3) キャッシュ・フロー計算書
- (4) 利益の処分又は損失の処理に関する書類

- (5) 行政サービス実施コスト計算書
- (6) 附属明細書

第 41 セグメント情報の開示

- 1 地方独立行政法人における開示すべきセグメント情報は、次のようなものとし、当該法人の事業内容等に応じた適切な区分に基づくセグメント情報とする。
 - (1) 事業の種類別セグメント情報
 - (2) 所在地別セグメント情報
- 2 事業区分の決定に当たっては、事業内容の実態を適切に反映した情報を開示しうるようにしなければならない。決定した事業区分については、当該区分の方法、各区分に属する主要事業の名称等を補足情報として記載する。
- 3 所在地セグメント情報は、事業所別、施設別等事業活動の実態を適切に反映して開示するものとする。
- 4 開示すべき情報は、事業収益、事業損益及び当該セグメントに属する総資産額その他の財務情報とする。(注 37)

<注 37> セグメント情報の開示について

- 1 地方独立行政法人は、業績評価のための情報提供等による住民その他の利害関係者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企業会計で求められるよりも詳細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。
- 2 このため、開示すべき情報についても、主要な資産項目、主要な事業費用及び主要な事業収益（国又は地方公共団体による財源措置等を含む。）の内訳を積極的に開示する必要がある。
- 3 セグメントの区分については、運営費交付金に基づく収益以外の収益の性質や複数の業務を統合した法人における業務の区分を参考にしつつ、例えば、施設の機能別セグメント、研究分野別セグメントなど、定めていくこととする。ただし、公立大学法人については、比較可能性の確保の観点から、一定のセグメント情報について共通に開示することに留意する必要がある。

第 42 貸借対照表の作成目的

貸借対照表は、地方独立行政法人の財政状態を明らかにするため、貸借対照表日におけるすべての資産、負債及び純資産を記載し、住民その他の利害関係者にこれを正しく表示するものでなければならない。

第 43 損益計算書の作成目的

- 1 損益計算書は、地方独立行政法人の運営状況を明らかにするため、一会計期間に属する地方独立行政法人のすべての費用とこれに対応するすべての収益とを記載して当期純利益を表示しなければならない。
- 2 損益計算書は、法第 40 条にいう利益又は損失を確定するため、当期純利益に必要な

項目を加減して、当期総利益を表示しなければならない。

第 44 キャッシュ・フロー計算書の作成目的

キャッシュ・フロー計算書は、地方独立行政法人の一会計期間におけるキャッシュ・フローの状況を報告するため、キャッシュ・フローを一定の活動区分別に表示しなければならない。(注 38)

<注 38> キャッシュ・フロー計算書の位置付けについて

キャッシュ・フロー計算書は、一会計期間におけるキャッシュ・フローの状況を一定の活動区分別に表示するものであり、貸借対照表及び損益計算書と同様に地方独立行政法人の活動の全体を対象とする重要な情報を提供するものである。このようなキャッシュ・フロー計算書の重要性にかんがみ、地方独立行政法人の財務諸表の一つに位置付けられる。

第 45 利益の処分又は損失の処理に関する書類の作成目的

利益の処分又は損失の処理に関する書類は、地方独立行政法人の当期末処分利益の処分又は当期末処理損失の処理の内容を明らかにするために作成しなければならない。

第 46 行政サービス実施コスト計算書の作成目的

行政サービス実施コスト計算書は、納税者である住民等の行政サービスに対する評価・判断に資するため、一会計期間に属する地方独立行政法人の業務運営に関し、行政サービス実施コストに係る情報を一元的に集約して表示する。(注 39)

<注 39> 行政サービス実施コスト計算書について

- 1 行政サービス実施コスト計算書は、地方独立行政法人の業務運営に関して住民等が負担するコストを集約し、情報開示の徹底を図り、納税者である住民等の行政サービスに対する評価・判断に資するための書類である。地方独立行政法人の損益計算書は法人の運営状況を表示する書類であり、ここに計上される損益は、法人の業績を示す損益であって必ずしも納税者にとっての負担とは一致しない。例えば、運営費交付金収益が増えると、地方独立行政法人の損益にはプラスにはたらくが、納税者の負担は逆に増加する。また、損益計算を通じない場合の減価償却相当額、引当金を計上しない場合の退職給付増加見積額、国又は地方公共団体の財産や出資等を利用することから生じる機会費用等、地方独立行政法人の損益計算書等には計上されないが、広い意味で最終的に住民等の負担に帰すべきコストも存在する。行政サービス実施コスト計算書は、これらのコストを集約表示する書類である。
- 2 なお、表示すべき行政サービス実施コストには、地方公共団体内の企画立案部門の費用等までは含まないものとし、「第 24 行政サービス実施コスト」で示した項目に限定する。
- 3 行政サービス実施コスト計算書は、地方独立行政法人独自の計算書類であり、地方独立行政法人の財務諸表の一つに位置付けられるものとする。

第 5 節 貸借対照表

第 47 表示区分

貸借対照表は、資産の部、負債の部及び純資産の部の三区分に分かち、更に資産の部を固定資産及び流動資産に、負債の部を固定負債及び流動負債に区分しなければならない。

第 48 資産、負債及び純資産の記載の基準

資産、負債及び純資産は、適切な区分、配列、分類及び評価の基準に従って記載しなければならない。

第 49 総額主義の原則

資産、負債及び純資産は、総額によって記載することを原則とし、資産の項目と負債又は純資産の項目とを相殺することによって、その全部又は一部を貸借対照表から除去してはならない。

第 50 資産と負債・純資産の均衡

貸借対照表の資産の合計金額は、負債と純資産の合計金額に一致しなければならない。

第 51 配列

資産及び負債の項目の配列は、この基準に定めるもののほか、固定性配列法によるものとする。

第 52 貸借対照表科目の分類

- 1 資産、負債及び純資産の各科目は、一定の基準に従って明瞭に分類しなければならない。
- 2 資産は、固定資産に属する資産及び流動資産に属する資産に分類しなければならない。
- 3 負債は、固定負債に属する負債及び流動負債に属する負債に分類しなければならない。
- 4 純資産は、資本金に属するもの、資本剰余金に属するもの及び利益剰余金に属するものに分類しなければならない。

第 53 資産の表示項目

- 1 有形固定資産に属する資産は、次に掲げる項目の区分に従い、当該資産を示す名称を付した科目をもって表示しなければならない。
 - (1) 土地
 - (2) 建物（その附属設備を含む。以下同じ。）
 - (3) 構築物
 - (4) 機械及び装置（その附属設備を含む。以下同じ。）
 - (5) 船舶（水上運搬具を含む。以下同じ。）

- (6) 車両その他の陸上運搬具
 - (7) 工具、器具及び備品
 - (8) 図書（公立大学法人に限る。）
 - (9) 美術品・收藏品
 - (10) 建設仮勘定
 - (11) その他
- 2 無形固定資産に属する資産は、次に掲げる項目の区分に従い、当該資産を示す名称を付した科目をもって表示しなければならない。
- (1) 特許権
 - (2) 借地権（地上権を含む。）
 - (3) 商標権
 - (4) 実用新案権
 - (5) 意匠権
 - (6) 鉱業権
 - (7) 漁業権
 - (8) ソフトウェア
 - (9) その他
- 3 投資その他の資産に属する資産は、次に掲げる項目の区分に従い、当該資産を示す名称を付した科目をもって表示しなければならない。
- (1) 投資有価証券（関係会社株式及びその他の関係会社有価証券を除く。）
 - (2) 関係会社株式
 - (3) その他の関係会社有価証券
 - (4) 長期貸付金（役員、職員及び関係法人に対する長期貸付金を除く。）
 - (5) 役員、職員及び関係法人に対する長期貸付金
 - (6) 破産債権、再生債権、更生債権その他これらに準ずる債権
 - (7) 長期前払費用
 - (8) 未収財源措置予定額
 - (9) その他
- 4 流動資産に属する資産は、次に掲げる項目の区分に従い、当該資産を示す名称を付した科目をもって表示しなければならない。
- (1) 現金及び預金
 - (2) 有価証券
 - (3) 受取手形
 - (4) 未収入金
 - (5) たな卸資産（「第 13 流動資産」(5) から(10)までに掲げる資産をいう。以下同じ。）
 - (6) 医薬品及び診療材料（公立大学法人に限る。）
 - (7) 前渡金
 - (8) 前払費用
 - (9) 未収収益
 - (10) その他

第 54 減価償却累計額の表示方法

- 1 有形固定資産に対する減価償却累計額は、その資産が属する科目ごとに取得原価から控除する形式で記載する。(注 40)
- 2 無形固定資産については、減価償却累計額を控除した未償却残高を記載する。

<注 40> 減価償却累計額について

減価償却累計額には、各年度の損益計算書に計上された減価償却費の累計額だけでなく、損益外減価償却相当額の累計額が含まれる。

第 55 負債の表示項目

- 1 固定負債に属する負債は、次に掲げる項目の区分に従い、当該負債を示す名称を付した科目をもって表示しなければならない。
 - (1) 資産見返負債
 - (2) 長期預り補助金等
 - (3) 長期寄附金債務
 - (4) 長期前受受託研究費等 (公立大学法人に限る。)
 - (5) 長期前受受託事業費等 (公立大学法人に限る。)
 - (6) 長期借入金
 - (7) 引当金
 - (8) 長期未払金
 - (9) 資産除去債務
 - (10) その他
- 2 流動負債に属する負債は、次に掲げる項目の区分に従い、当該負債を示す名称を付した科目をもって表示しなければならない。
 - (1) 運営費交付金債務
 - (2) 授業料債務 (公立大学法人に限る。)
 - (3) 預り施設費
 - (4) 預り補助金等
 - (5) 寄附金債務
 - (6) 前受受託研究費等 (公立大学法人に限る。)
 - (7) 前受受託事業費等 (公立大学法人に限る。)
 - (8) 短期借入金
 - (9) 未払金
 - (10) 未払費用
 - (11) 未払消費税等
 - (12) 前受金
 - (13) 預り金
 - (14) 前受収益
 - (15) 引当金

(16) 資産除去債務

(17) その他

第 56 純資産の表示項目

- 1 資本金は、出資地方公共団体ごとに区分して表示しなければならない。
- 2 資本剰余金は、資本剰余金の総額を表示するとともに、「第 85 特定の償却資産の減価に係る会計処理」を行うこととされた償却資産の損益外減価償却相当額の累計額又は固定資産の減損に係る地方独立行政法人会計基準「6 減損額の会計処理」(2)を行うこととされた固定資産の損益外減損損失相当額の累計額及び「第 88 資産除去債務に係る特定の除去費用等の会計処理」を行うこととされた除去費用等に係る損益外減価償却相当額の累計額及び損益外利息費用相当額の累計額を、それぞれ損益外減価償却累計額又は損益外減損損失累計額及び損益外利息費用累計額として控除して表示しなければならない。
- 3 利益剰余金は、法第 40 条第 1 項に基づく積立金（以下「積立金」という。）、法第 40 条第 4 項において定められている場合における前中期目標期間繰越積立金、法第 40 条第 3 項により中期計画で定める用途に充てるために、用途ごとに適切な名称を付した積立金（以下「目的積立金」という。）及び当期末処分利益に区分して表示する。なお、当期末処分利益の内訳として、当期総利益を表示するものとする。
- 4 その他有価証券の評価差額は、利益剰余金の次に別に区分を設け、その他有価証券評価差額金の科目により表示しなければならない。

第 57 貸借対照表の様式

- 1 貸借対照表の標準的な様式は、次のとおりとする。

貸借対照表

(平成〇〇年 3 月 31 日)

資産の部

I 固定資産

1 有形固定資産

土地	×××	
減損損失累計額	<u>×××</u>	×××
建物	×××	
減価償却累計額	×××	
減損損失累計額	<u>×××</u>	×××
構築物	×××	
減価償却累計額	×××	
減損損失累計額	<u>×××</u>	×××
機械装置	×××	
減価償却累計額	×××	
減損損失累計額	<u>×××</u>	×××

船舶	×××	
減価償却累計額	×××	
減損損失累計額	<u>×××</u>	×××
車両運搬具	×××	
減価償却累計額	×××	
減損損失累計額	<u>×××</u>	×××
工具器具備品	×××	
減価償却累計額	×××	
減損損失累計額	<u>×××</u>	×××
図書		×××
美術品・收藏品		×××
建設仮勘定	×××	
減損損失累計額	<u>×××</u>	×××
・・・		<u>×××</u>
有形固定資産合計		×××
2 無形固定資産		
特許権		×××
借地権		×××
・・・		<u>×××</u>
無形固定資産合計		×××
3 投資その他の資産		
投資有価証券		×××
関係会社株式		×××
長期貸付金		×××
関係法人長期貸付金		×××
長期前払費用		×××
未収財源措置予定額		×××
・・・		<u>×××</u>
投資その他の資産合計		<u>×××</u>
固定資産合計		×××
II 流動資産		
現金及び預金		×××
有価証券		×××
受取手形	×××	
貸倒引当金	<u>×××</u>	×××
未収入金	×××	
貸倒引当金	<u>×××</u>	×××

たな卸資産	×××	
前渡金	×××	
前払費用	×××	
未収収益	×××	
・・・	<u>×××</u>	
流動資産合計		<u>×××</u>
資産合計		×××

負債の部

I 固定負債

資産見返負債

資産見返運営費交付金	×××	
資産見返補助金等	×××	
資産見返寄附金	×××	
建設仮勘定見返		
運営費交付金	×××	
建設仮勘定見返		
施設費	×××	
建設仮勘定見返		
補助金等	<u>×××</u>	×××
長期預り補助金等		×××
長期寄附金債務		×××
長期借入金		×××
引当金		
退職給付引当金	×××	
追加退職給付引当金	×××	
(何) 引当金	×××	
・・・	<u>×××</u>	×××
資産除去債務		×××
長期未払金		×××
・・・		<u>×××</u>
固定負債合計		×××

II 流動負債

運営費交付金債務	×××
預り施設費	×××
預り補助金等	×××
寄附金債務	×××
短期借入金	×××
未払金	×××

未払費用		×××	
未払消費税等		×××	
前受金		×××	
預り金		×××	
前受収益		×××	
引当金			
(何) 引当金	×××		
・ ・ ・	<u>×××</u>	×××	
資産除去債務		×××	
・ ・ ・		<u>×××</u>	
流動負債合計			<u>×××</u>
負債合計			×××
純資産の部			
I 資本金			
地方公共団体出資金		<u>×××</u>	
資本金合計			×××
II 資本剰余金			
資本剰余金		×××	
損益外減価償却累計額 (一)	－	×××	
損益外減損損失累計額 (一)	－	×××	
損益外利息費用累計額 (一)	－	<u>×××</u>	
資本剰余金合計			×××
III 利益剰余金 (又は繰越欠損金)			
前中期目標期間繰越積立金		×××	
(何) 積立金		×××	
積立金		×××	
当期未処分利益		<u>×××</u>	
(又は当期未処理損失)			
(うち当期総利益 (又は当期総損失))	×××		
利益剰余金 (又は繰越欠損金) 合計			×××
IV その他有価証券評価差額金			
純資産合計			<u>×××</u>
負債純資産合計			<u>×××</u>

2 公立大学法人の貸借対照表の標準的な様式は、1にかかわらず、次のとおりとする。

貸借対照表
(平成〇〇年 3 月 31 日)

資産の部

I 固定資産

1 有形固定資産

土地	× × ×	
減損損失累計額	<u>× × ×</u>	× × ×
建物	× × ×	
減価償却累計額	× × ×	
減損損失累計額	<u>× × ×</u>	× × ×
構築物	× × ×	
減価償却累計額	× × ×	
減損損失累計額	<u>× × ×</u>	× × ×
機械装置	× × ×	
減価償却累計額	× × ×	
減損損失累計額	<u>× × ×</u>	× × ×
工具器具備品	× × ×	
減価償却累計額	× × ×	
減損損失累計額	<u>× × ×</u>	× × ×
図書		× × ×
美術品・收藏品		× × ×
船舶	× × ×	
減価償却累計額	× × ×	
減損損失累計額	<u>× × ×</u>	× × ×
車両運搬具	× × ×	
減価償却累計額	× × ×	
減損損失累計額	<u>× × ×</u>	× × ×
建設仮勘定	× × ×	
減損損失累計額	<u>× × ×</u>	× × ×
. . .		<u>× × ×</u>
有形固定資産合計		× × ×

2 無形固定資産

特許権		× × ×
借地権		× × ×
商標権		× × ×
実用新案権		× × ×
意匠権		× × ×
鉱業権		× × ×
漁業権		× × ×

ソフトウェア		×××	
・・・		<u>×××</u>	
無形固定資産合計		×××	
3 投資その他の資産			
投資有価証券		×××	
関係会社株式		×××	
長期貸付金		×××	
関係法人長期貸付金		×××	
長期前払費用		×××	
未収財源措置予定額		×××	
・・・		<u>×××</u>	
投資その他の資産合計		<u>×××</u>	
固定資産合計			×××
II 流動資産			
現金及び預金		×××	
未収学生納付金収入	×××		
徴収不能引当金	<u>×××</u>	×××	
未収附属病院収入	×××		
徴収不能引当金	<u>×××</u>	×××	
受取手形	×××		
貸倒引当金	<u>×××</u>	×××	
有価証券		×××	
たな卸資産		×××	
医薬品及び診療材料		×××	
前渡金		×××	
前払費用		×××	
未収収益		×××	
・・・		<u>×××</u>	
流動資産合計			<u>×××</u>
資産合計			×××
負債の部			
I 固定負債			
資産見返負債			
資産見返運営費交付金			
等	×××		
資産見返補助金等	×××		
資産見返寄附金	×××		

建設仮勘定見返運営費			
交付金	×××		
建設仮勘定見返施設費	×××		
建設仮勘定見返補助金			
等	<u>×××</u>	×××	
長期寄附金債務		×××	
長期前受受託研究費等		×××	
長期前受受託事業費等		×××	
長期借入金		×××	
引当金			
退職給付引当金	×××		
追加退職給付引当金	×××		
(何) 引当金	×××		
. . .	<u>×××</u>	×××	
資産除去債務		×××	
長期未払金		×××	
. . .		<u>×××</u>	
固定負債合計			×××
II 流動負債			
運営費交付金債務		×××	
授業料債務		×××	
預り施設費		×××	
預り補助金等		×××	
寄附金債務		×××	
前受受託研究費等		×××	
前受受託事業費等		×××	
短期借入金		×××	
未払金		×××	
未払費用		×××	
未払消費税等		×××	
前受金		×××	
預り金		×××	
前受収益		×××	
引当金			
(何) 引当金	×××		
. . .	<u>×××</u>	×××	
資産除去債務		×××	
. . .		<u>×××</u>	
流動負債合計			<u>×××</u>

負債合計		×××
純資産の部		
I 資本金		
地方公共団体出資金	<u>×××</u>	
資本金合計		×××
II 資本剰余金		
資本剰余金	×××	
損益外減価償却累計額 (－)	<u>－×××</u>	
損益外減損損失累計額 (－)	－×××	
損益外利息費用累計額 (－)	<u>－×××</u>	
資本剰余金合計		×××
III 利益剰余金 (又は繰越欠損金)		
前中期目標期間繰越積立金	×××	
(何) 積立金	×××	
積立金	×××	
当期未処分利益	<u>×××</u>	
(又は当期未処理損失)		
(うち当期総利益 (又は当期総損失)	×××	
利益剰余金 (又は) 繰越欠損金) 合計		×××
IV その他有価証券評価差額金		<u>×××</u>
純資産合計		<u>×××</u>
負債純資産合計		<u>×××</u>

第6節 損益計算書

第58 表示区分

損益計算書には、経常損益計算及び純損益計算の区分を設けなければならない。

第59 総額主義の原則

費用及び収益は、総額によって記載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又は一部を損益計算書から除去してはならない。

第60 費用収益対応の原則

費用及び収益は、その発生源から従って明瞭に分類し、各費用項目とそれに関連する収益項目とを損益計算書に対応表示しなければならない。

第 61 損益計算書科目の分類

- 1 経常損益計算の区分は、当該地方独立行政法人の業務活動から生じた費用及び収益を記載して、経常利益を計算する。
- 2 純損益計算の区分は、経常損益計算の結果を受けて、固定資産売却損益、減損損失、災害損失等の臨時損益を記載し、当期純利益を計算する。(注 41)
- 3 純損益計算の結果を受けて、目的積立金取崩額等を記載し、当期総利益を計算する。

<注 41> 臨時損益項目について

臨時損益に属する項目であっても、金額の僅少なもの又は毎期経常的に発生するものは、経常損益計算に含めることができる。

第 62 費用の表示項目

業務費及び一般管理費については、これらを構成する費用の内容に応じて区分し、それぞれにその内容を表す適切な名称を付して表示するものとする。

第 63 収益の表示項目

- 1 運営費交付金収益（公立大学法人については運営費交付金収益及び授業料収益）は、「第 79 運営費交付金の会計処理」による会計処理を行った結果、当期の収益として認識された額を表示する。
- 2 受託収入、手数料収入、売上高等については、実現主義の原則に従い、サービスの提供又は商品等の販売によって実現したもののみをそれぞれ適切な名称を付して表示する。
- 3 補助金等収益は、「第 81 補助金等の会計処理」による会計処理を行った結果、当期の収益として認識された額を表示する。なお、補助金等収益は、補助金等の交付決定区分ごとに適切な名称を付して表示する。
- 4 寄附金収益は、「第 83 寄附金の会計処理」による会計処理を行った結果、当期の収益として認識された額を表示する。

第 64 損益計算書の様式

- 1 損益計算書の標準的な様式は、次のとおりとする。

損益計算書

(平成〇〇年 4 月 1 日～平成〇〇年 3 月 31 日)

経常費用

(何)業務費

・・・	×××
減価償却費	×××
貸倒引当金繰入	×××
(何)引当金繰入	×××

. . .	<u>×××</u>	×××	
一般管理費			
. . .	×××		
減価償却費	×××		
. . .	<u>×××</u>	×××	
財務費用			
支払利息	×××		
. . .	<u>×××</u>	×××	
雑損		<u>×××</u>	
經常費用合計			<u>×××</u>
經常収益			
運営費交付金収益		×××	
(何)手数料収入		×××	
(何)入場料収入		×××	
受託収入		×××	
補助金等収益		×××	
財源措置予定額収益		×××	
寄附金収益		×××	
財務収益			
受取利息	×××		
. . .	<u>×××</u>	×××	
雑益		<u>×××</u>	
經常収益合計			<u>×××</u>
經常利益			×××
臨時損失			
固定資産除却損		×××	
減損損失		×××	
. . .		<u>×××</u>	<u>×××</u>
臨時利益			
固定資産売却益		×××	
(何)引当金戻入益		×××	
. . .		<u>×××</u>	<u>×××</u>
当期純利益			×××
目的積立金取崩額			<u>×××</u>
当期総利益			<u>×××</u>

2 公立大学法人の損益計算書の標準的な様式は、1にかかわらず、次のとおりとする。

損益計算書

(平成〇〇年 4 月 1 日～平成〇〇年 3 月 31 日)

経常費用			
業務費			
教育経費			
. . .	×××		
. . .	<u>×××</u>	×××	
研究経費			
. . .	×××		
. . .	<u>×××</u>	×××	
診療経費			
. . .	×××		
. . .	<u>×××</u>	×××	
教育研究支援経費			
. . .	×××		
. . .	<u>×××</u>	×××	
受託研究費		×××	
受託事業費		×××	
教育人件費		×××	
職員人件費		×××	
. . .		<u>×××</u>	×××
一般管理費			
. . .		×××	
. . .		×××	
. . .		<u>×××</u>	×××
財務費用			
支払利息		×××	
. . .		<u>×××</u>	×××
雑損			<u>×××</u>
経常費用合計			<u>×××</u>
経常収益			
運営費交付金収益		×××	
授業料収益		×××	
入学金収益		×××	
検定料収益		×××	
附属病院収益		×××	
受託研究等収益		×××	

受託事業等収益		×××	
寄附金収益		×××	
財務収益			
受取利息		×××	
有価証券利息		×××	
・・・	<u>×××</u>	×××	
雑益			
財産貸付料収益	×××		
(何) 入場料収益	×××		
物品受贈益	×××		
・・・	<u>×××</u>	<u>×××</u>	
経常収益合計			<u>×××</u>
経常利益			×××
臨時損失			
固定資産除却損		×××	
減損損失		×××	
災害損失		×××	
・・・		<u>×××</u>	<u>×××</u>
臨時利益			
固定資産売却益		×××	
(何) 引当金戻入益		×××	
・・・		<u>×××</u>	<u>×××</u>
当期純利益			×××
目的積立金取崩額			<u>×××</u>
当期総利益			<u>×××</u>

第 7 節 キャッシュ・フロー計算書

第 65 表示区分

- 1 キャッシュ・フロー計算書には、業務活動によるキャッシュ・フロー、投資活動によるキャッシュ・フロー及び財務活動によるキャッシュ・フローの区分を設けなければならない。(注 42)
- 2 業務活動によるキャッシュ・フローの区分には、投資活動及び財務活動以外の取引によるキャッシュ・フローを記載する。(注 43)
- 3 投資活動によるキャッシュ・フローの区分には、固定資産の取得及び売却、投資資産の取得及び売却等によるキャッシュ・フローを記載する。(注 44)
- 4 財務活動によるキャッシュ・フローの区分には、資金の調達及び返済によるキャッシュ

ュ・フローを記載する。(注 45)

- 5 設立団体納付に係るキャッシュ・フローは、業務活動によるキャッシュ・フローの区分に記載する。
- 6 受取利息、受取配当及び支払利息に係るキャッシュ・フローは、いずれも業務活動によるキャッシュ・フローの区分に記載する。ただし、公立大学法人については、受取利息及び受取配当金は投資活動によるキャッシュ・フローの区分に記載し、支払利息は財務活動によるキャッシュ・フローの区分に記載する。(注 46)

<注 42> キャッシュ・フロー計算書の表示区分について

- 1 キャッシュ・フロー計算書においては、一会計期間におけるキャッシュ・フローを業務活動によるキャッシュ・フロー、投資活動によるキャッシュ・フロー及び財務活動によるキャッシュ・フローの三つに区分して表示する。
- 2 業務活動によるキャッシュ・フローの区分には、地方独立行政法人の通常の業務の実施に係る資金の状態を表すため、サービスの提供等による収入、原材料、商品又はサービスの購入による支出等、投資活動及び財務活動以外の取引によるキャッシュ・フローを記載する。
- 3 地方独立行政法人に対して地方公共団体から交付される運営費交付金については、法人がその業務を行うことを前提に、そのための財源として交付される資金であり、損益計算においても法人の業務の遂行によって最終的に収益計上されるものであるため、その収入額を業務活動によるキャッシュ・フローの区分に表示する。
- 4 国又は地方公共団体等から交付される補助金等については、地方独立行政法人が行う業務の財源として交付される資金であり、損益計算書においても法人の業務の遂行によって最終的に収益計上されるものもあるので、その収入額を業務活動によるキャッシュ・フローの区分に表示する。
- 5 なお、サービスの提供等により取得した手形の割引による収入等、業務活動に係る債権・債務から生ずるキャッシュ・フローは、業務活動によるキャッシュ・フローの区分に表示する。
- 6 投資活動によるキャッシュ・フローの区分には、固定資産の取得等、将来に向けた運営基盤の確立のために行われる投資活動に係る資金の状態を表すため、地方独立行政法人の通常の業務活動の実施の基礎となる固定資産の取得及び売却、投資資産の取得及び売却等によるキャッシュ・フローを記載する。
- 7 地方独立行政法人に対して地方公共団体から交付される施設費については、その収入額を投資活動によるキャッシュ・フローの区分に表示する。
- 8 財務活動によるキャッシュ・フローの区分には、増減資による資金の収入・支出及び借入れ・返済による収入・支出等、資金の調達及び返済によるキャッシュ・フローを記載する。
- 9 地方独立行政法人が行う出資は、主として政策目的の資金供給として行われるほか、長期借入れによる資金の調達も法人の業務財源として必要性が認められる場合に限られている。また、法第 43 条で余裕金の運用先を安全資産に限る等、本来実施すべき業務以外の資産運用等によって収益を上げることは期待されておらず、こ

これらの活動から生ずる受取利息、受取配当及び支払利息はいずれも法人の業務に起因するものである。このため、損益の算定に含まれる受取利息、受取配当及び支払利息はいずれも業務活動によるキャッシュ・フローの区分に記載する方法に限定する。

- 10 9にかかわらず、公立大学法人の場合、外部資金による資産運用等により利息収入等を見込める場合があることから、利息の表示区分としては、損益の算定に含まれる受取利息及び受取配当金は投資活動によるキャッシュ・フローの区分に記載し、支払利息は財務活動によるキャッシュ・フローの区分に記載する。

<注 43> 業務活動によるキャッシュ・フローの区分について

業務活動によるキャッシュ・フローの区分には、例えば、次のようなものが記載される。

- (1) 原材料、商品又はサービスの購入による支出
- (2) 人件費支出（職員及び役員に対する報酬の支出）
- (3) その他の業務支出
- (4) 運営費交付金収入
- (5) 受託収入、手数料収入等サービスの提供等による収入（(4)、(6)及び(8)に掲げるものを除く。）
- (6) 補助金等収入
- (7) 補助金等の精算による返還金の支出
- (8) 寄附金収入
- (9) 利息及び配当金の受取額（公立大学法人以外の地方独立行政法人に限る。）
- (10) 利息の支払額（公立大学法人以外の地方独立行政法人に限る。）
- (11) 設立団体納付金の支払額

<注 44> 投資活動によるキャッシュ・フローの区分について

投資活動によるキャッシュ・フローの区分には、例えば、次のようなものが記載される。

- (1) 有価証券の取得による支出
- (2) 有価証券の売却による収入
- (3) 有形固定資産及び無形固定資産の取得による支出
- (4) 有形固定資産及び無形固定資産の売却による収入
- (5) 施設費による収入
- (6) 施設費の精算による返還金の支出
- (7) 資産除去債務の履行による支出
- (8) 利息及び配当金の受取額（公立大学法人に限る。）

<注 45> 財務活動によるキャッシュ・フローの区分について

財務活動によるキャッシュ・フローの区分には、例えば、次のようなものが記載される。

- (1) 短期借入れによる収入
- (2) 短期借入金の返済による支出
- (3) 長期借入れによる収入
- (4) 長期借入金の返済による支出
- (5) 金銭出資の受入による収入
- (6) 利息の支払額（公立大学法人に限る。）

<注 46> 利息の表示について

利息の受取額及び支払額は、総額で表示するものとする。

第 66 表示方法

- 1 業務活動によるキャッシュ・フローは、主要な取引ごとにキャッシュ・フローを総額表示する方法により表示しなければならない。
- 2 投資活動によるキャッシュ・フロー及び財務活動によるキャッシュ・フローは、主要な取引ごとにキャッシュ・フローを総額表示しなければならない。
- 3 資金に係る換算差額は、他と区別して表示する。

第 67 キャッシュ・フロー計算書の様式

- 1 キャッシュ・フロー計算書の標準的な様式は、次のとおりとする。

キャッシュ・フロー計算書

(平成〇〇年 4 月 1 日～平成〇〇年 3 月 31 日)

I 業務活動によるキャッシュ・フロー

原材料、商品又はサービスの購入による支出	－×××
人件費支出	－×××
その他の業務支出	－×××
運営費交付金収入	×××
受託収入	×××
手数料収入	×××
.....	×××
補助金等収入	×××
補助金等の精算による返還金の支出	－×××
寄附金収入	<u>×××</u>
小計	×××
利息及び配当金の受取額	×××
利息の支払額	－×××
.....	×××
設立団体納付金の支払額	<u>－×××</u>
業務活動によるキャッシュ・フロー	×××

II	投資活動によるキャッシュ・フロー	
	有価証券の取得による支出	－×××
	有価証券の売却による収入	×××
	有形固定資産の取得による支出	－×××
	有形固定資産の売却による収入	×××
	施設費による収入	×××
	施設費の精算による返還金の支出	－×××
	資産除去債務の履行による支出	－×××
	<u>×××</u>
	投資活動によるキャッシュ・フロー	×××
III	財務活動によるキャッシュ・フロー	
	短期借入れによる収入	×××
	短期借入金の返済による支出	－×××
	長期借入れによる収入	×××
	長期借入金の返済による支出	－×××
	金銭出資の受入による収入	×××
	<u>×××</u>
	財務活動によるキャッシュ・フロー	×××
IV	資金に係る換算差額	×××
V	資金増加額(又は減少額)	×××
VI	資金期首残高	<u>×××</u>
VII	資金期末残高	<u>×××</u>

2 公立大学法人のキャッシュ・フロー計算書の標準的な様式は、1にかかわらず、次のとおりとする。

キャッシュ・フロー計算書

(平成〇〇年4月1日～平成〇〇年3月31日)

I	業務活動によるキャッシュ・フロー	
	原材料、商品又はサービスの購入による支出	－×××
	人件費支出	－×××
	その他の業務支出	－×××
	運営費交付金収入	×××
	授業料収入	×××
	入学金収入	×××
	検定料収入	×××

附属病院収入	×××
受託研究等収入	×××
受託事業等収入	×××
.....	×××
補助金等収入	×××
補助金等の精算による返還金の支出	-×××
寄附金収入	<u>×××</u>
小計	×××
.....	×××
設立団体納付金の支払額	- <u>×××</u>
業務活動によるキャッシュ・フロー	×××
II 投資活動によるキャッシュ・フロー	
有価証券の取得による支出	-×××
有価証券の売却による収入	×××
有形固定資産の取得による支出	-×××
有形固定資産及び無形固定資産の売却による収入	×××
施設費による収入	×××
施設費の精算による返還金の支出	-×××
資産除去債務の履行による支出	-×××
.....	<u>×××</u>
小計	×××
利息及び配当金の受取額	<u>×××</u>
投資活動によるキャッシュ・フロー	×××
III 財務活動によるキャッシュ・フロー	
短期借入れによる収入	×××
短期借入金の返済による支出	-×××
長期借入れによる収入	×××
長期借入金の返済による支出	-×××
金銭出資の受入による収入	×××
.....	<u>×××</u>
小計	×××
利息の支払額	- <u>×××</u>
財務活動によるキャッシュ・フロー	×××
IV 資金に係る換算差額	×××
V 資金増加額 (又は減少額)	×××
VI 資金期首残高	<u>×××</u>

VII 資金期末残高

XXX

第 68 注記事項

キャッシュ・フロー計算書については、次の事項を注記しなければならない。

- (1) 資金の期末残高の貸借対照表科目別の内訳
- (2) 重要な非資金取引（注 47）
- (3) 各表示区分の記載内容を変更した場合には、その内容

<注 47> 重要な非資金取引について

キャッシュ・フロー計算書に注記すべき重要な非資金取引には、例えば、次のようなものがある。

- (1) 現物出資の受入による資産の取得
- (2) 資産の交換
- (3) ファイナンス・リースによる資産の取得
- (4) P F I による資産の取得
- (5) 重要な資産除去債務の計上

第 8 節 利益の処分又は損失の処理に関する書類

第 69 表示区分

- 1 利益の処分に関する書類は、当期末処分利益と利益処分量に分けて表示しなければならない。中期目標の期間の最後の事業年度においては、積立金振替額も加えて表示しなければならない。
- 2 損失の処理に関する書類は、当期末処理損失、損失処理額及び次期繰越欠損金に分けて表示しなければならない。

第 70 利益の処分に関する書類の科目

- 1 当期末処分利益は、前期繰越欠損金が存在するときは、当期総利益から前期繰越欠損金の額を差し引いて表示しなければならない。
- 2 利益処分量の区分には、積立金及び目的積立金を内容ごとに表示するものとする。

第 71 損失の処理に関する書類の科目

- 1 当期末処理損失は、前期繰越欠損金が存在し、当期総損失を生じた場合は当期総損失に前期繰越欠損金を加えて表示し、前期繰越欠損金が存在し、その額よりも小さい当期総利益を生じた場合は、前期繰越欠損金から当期総利益を差し引いて表示しなければならない。
- 2 損失処理額の区分には、当期末処理損失を埋めるための各積立金の取崩額を積立金ごとに表示しなければならない。
- 3 各積立金を取り崩しても当期末処理損失が埋まらないときは、その額は繰越欠損金として整理しなければならない。

第 72 法第 40 条第 3 項による承認の額

利益の処分に関する書類において、目的積立金として整理しようとするときは、「地方独立行政法人法第 40 条第 3 項により設立団体の長の承認を受けた額」（承認前にあつては「地方独立行政法人法第 40 条第 3 項により設立団体の長の承認を受けようとする額」としてその総額を表示しなければならない。（参考）

<参考> 経営努力認定の考え方について

- 1 利益の処分に関する書類における「法第 40 条第 3 項により設立団体の長の承認を受けた額」（承認前にあつては「法第 40 条第 3 項により設立団体の長の承認を受けようとする額」）は、当該事業年度における利益のうち地方独立行政法人の経営努力により生じたとされる額である。
- 2 上記 1 の額の処分先としては、地方独立行政法人自体の動機付け確保の観点から、設立団体の長の承認を得て中期計画で定められることとなるが、地方独立行政法人の公共性等の性質により、その処分内容についてはいかなるものであっても認められるというものではなく、合理的な用途でなければならない。
- 3 「法第 40 条第 3 項により設立団体の長の承認を受けた額」が、地方独立行政法人の経営努力により生じたものであることについては、地方独立行政法人が自らその根拠を示すものとする。
- 4 具体的には、以下の考え方によるものとする。
 - (1) 運営費交付金及び国又は地方公共団体からの補助金等に基づく収益以外の収益（「第 24 行政サービス実施コスト」に定める、業務費用から控除すべき収入をいう。）から生じた利益であつて、当該利益が当該地方独立行政法人の経営努力によるものであること
 - (2) 費用が減少したことによって生じた利益であつて、当該利益が地方独立行政法人の経営努力によるものであること（中期計画等の記載内容に照らして本来行うべき業務を行わなかったために費用が減少したと認められる場合を除く。）
 - (3) その他地方独立行政法人において経営努力によることを立証した利益であること

第 73 利益の処分に関する書類及び損失の処理に関する書類の様式

利益の処分に関する書類及び損失の処理に関する書類の標準的な様式は、次のとおりとする。

利益の処分に関する書類
(平成〇〇年〇月〇日)

I 当期末処分利益	×××
当期総利益	×××
前期繰越欠損金	×××

II 利益処分額

積立金		×××	
地方独立行政法人法第40条第3項により 設立団体の長の承認を受けた額			
(何) 積立金	×××		
.....	×××	×××	×××

損失の処理に関する書類

(平成〇〇年〇月〇日)

I 当期末処理損失

当期総損失	×××		×××
(当期総利益)		(×××)	
前期繰越欠損金	×××		

II 損失処理額

(何) 積立金取崩額	×××		
.....	×××		
積立金取崩額	×××		×××

III 次期繰越欠損金

第9節 行政サービス実施コスト計算書

第74 表示区分

- 1 行政サービス実施コスト計算書は、コストの発生原因ごとに、業務費用、損益外減価償却相当額、損益外減損損失相当額、損益外利息費用相当額、損益外除売却差額相当額、引当外賞与増加見積額、引当外退職給付増加見積額及び機会費用に区分して表示しなければならない。
- 2 業務費用は、損益計算書における費用相当額を計上し、更にこれより運営費交付金に基づく収益及び国又は地方公共団体からの補助金等に基づく収益以外の収益を差し引いて業務費用を計上する。
- 3 機会費用は、国又は地方公共団体の財産の無償又は減額された使用料による貸借取引から生ずるものと、地方公共団体出資から生ずるもの、国又は地方公共団体からの無利子又は通常よりも有利な条件による融資取引から生ずるものとを区別して表示する。

第75 行政サービス実施コスト計算書の様式

- 1 行政サービス実施コスト計算書の標準的な様式は、次のとおりとする。

行政サービス実施コスト計算書
(平成〇〇年 4 月 1 日～平成〇〇年 3 月 31 日)

I	業務費用		
	(1) 損益計算書上の費用		
	(何) 業務費	× × ×	
	一般管理費	<u>× × ×</u>	× × ×
	(2) (控除) 自己収入等		
	(何) 手数料収入	- × × ×	
	(何) 入場料収入	- <u>× × ×</u>	- <u>× × ×</u>
	業務費用合計		× × ×
II	損益外減価償却相当額		× × ×
III	損益外減損損失相当額		× × ×
IV	損益外利息費用相当額		× × ×
V	損益外除売却差額相当額		× × ×
VI	引当外賞与増加見積額		× × ×
VII	引当外退職給付増加見積額		× × ×
VIII	機会費用		
	国又は地方公共団体財産の無償又は減額された使用料による貸借取引の機会費用	× × ×	
	地方公共団体出資の機会費用	× × ×	
	無利子又は通常よりも有利な条件による融資取引の機会費用	<u>× × ×</u>	× × ×
IX	行政サービス実施コスト		<u>× × ×</u>

2 公立大学法人の行政サービス実施コスト計算書の標準的な様式は、1 にかかわらず、次のとおりとする。

行政サービス実施コスト計算書
(平成〇〇年 4 月 1 日～平成〇〇年 3 月 31 日)

I	業務費用			
	(1) 損益計算書上の費用			
	業務費	×××		
	一般管理費	<u>×××</u>	×××	
	(2) (控除) 自己収入等			
	授業料収益	-×××		
	入学金収益	-×××		
	検定料収益	-×××		
	附属病院収益	-×××		
	受託研究等収益	-×××		
	受託事業等収益	-×××		
	寄附金収益	-×××		
	・・・	<u>-×××</u>	<u>-×××</u>	
	業務費用合計			×××
II	損益外減価償却相当額			×××
III	損益外減損損失相当額			×××
IV	損益外利息費用相当額			×××
V	損益外除売却差額相当額			×××
VI	引当外賞与増加見積額			×××
VII	引当外退職給付増加見積額			×××
VIII	機会費用			
	国又は地方公共団体財産の無償又は減額された使用料による貸借取引の機会費用	×××		
	地方公共団体出資の機会費用	×××		
	無利子又は通常よりも有利な条件による融資取引の機会費用	<u>×××</u>	×××	
IX	行政サービス実施コスト			<u>×××</u>

第 76 注記事項

行政サービス実施コスト計算書には、次の事項を注記しなければならない。(注 48)

- (1) 機会費用の内訳として、設立団体に係る額を記載するものとする。
- (2) 国又は地方公共団体の財産の無償又は減額された使用料による貸借取引の機会費用があるときは、その計算方法
- (3) 地方公共団体出資の機会費用があるときは、計算に使用した利率
- (4) 国又は地方公共団体からの無利子又は通常よりも有利な条件による融資取引の機会費用があるときは、計算に使用した利率

<注 48> 機会費用計算の注記について

機会費用の計算に当たっては、一定の仮定計算を行うものとする。

- (1) 国又は地方公共団体の財産を無償又は減額された使用料による貸借取引の機会費用は、例えば近隣の地代や賃貸料等を参考に計算を行い、その計算方法を注記する。
- (2) 地方公共団体出資の機会費用は、資本金のうち地方公共団体出資金の合計額に「第 79 運営費交付金の会計処理」、「第 80 施設費の会計処理」及び「第 81 補助金等の会計処理」による会計処理を行った結果資本剰余金に計上された額を加算し、「第 85 特定の償却資産の減価に係る会計処理」による損益外減価償却累計額（目的積立金を財源として取得した償却資産に係る損益外減価償却累計額を除く。）及び損益外減損損失累計額並びに「第 88 資産除去債務に係る特定の除去費用等の会計処理」による損益外減価償却累計額及び損益外利息費用累計額を控除した地方公共団体出資の純額に一定の利率を乗じて計算する。一定利率については、国債の利回り等を参考にしつつ、簡明な数値を用いることとし、その計算方法を注記する。
- (3) 国又は地方公共団体からの無利子又は通常よりも有利な条件による融資取引の機会費用は、当該融資の各事業年度における平均残高に通常の調達利率と実際の融資利率との差の利率を乗じて計算することとし、その計算方法を注記する。

第 10 節 附属明細書及び注記

第 77 附属明細書

地方独立行政法人は、貸借対照表及び損益計算書等の内容を補足するため、次の事項を明らかにした附属明細書を作成しなければならない。(注 49)

- (1) 固定資産の取得及び処分並びに減価償却費（「第 85 特定の償却資産の減価に係る会計処理」及び「第 88 資産除去債務に係る特定の除去費用等の会計処理」による損益外減価償却相当額も含む。）並びに減損損失の明細
- (2) たな卸資産の明細
- (3) 有価証券の明細
- (4) 長期貸付金の明細
- (5) 長期借入金の明細
- (6) 引当金の明細
- (7) 資産除去債務の明細

- (8) 保証債務の明細
- (9) 資本金及び資本剰余金の明細
- (10) 積立金等の明細及び目的積立金の取崩しの明細
- (11) 運営費交付金債務及び運営費交付金収益の明細
- (12) 地方公共団体等からの財源措置の明細
- (13) 役員及び職員の給与の明細
- (14) 開示すべきセグメント情報
- (15) 業務費及び一般管理費の明細 (公立大学法人に限る。)
- (16) 寄附金の明細 (公立大学法人に限る。)
- (17) 受託研究の明細 (公立大学法人に限る。)
- (18) 共同研究の明細 (公立大学法人に限る。)
- (19) 受託事業等の明細 (公立大学法人に限る。)
- (20) 科学研究費補助金等の明細 (公立大学法人に限る。)
- (21) 上記以外の主な資産、負債、費用及び収益の明細

<注 49> 附属明細書による開示について

- 1 セグメント情報との関係、住民等に対する情報開示等の観点から、地方独立行政法人が実施する業務の目的ごとに固定資産をグルーピングして表示することが適切な場合は、業務の目的ごとに固定資産の状況を明らかにしなければならない。
- 2 有価証券については、流動資産に計上した有価証券と投資有価証券を区分し、さらに売買目的有価証券、満期保有目的の債券、関係会社株式及びその他有価証券に区分して記載するほか、その他の関係会社有価証券を保有する場合は当該有価証券は区分して記載しなければならない。
- 3 長期貸付金については、関係法人長期貸付金とその他の貸付金に区分して記載しなければならない。
- 4 引当金の明細において、資産の控除項目として計上される引当金については、当該資産の総額との関係を明らかにしなければならない。

第 78 注記

- 1 地方独立行政法人の財務諸表には、重要な会計方針、重要な債務負担行為、その作成日までに発生した重要な後発事象、固有の表示科目の内容その他地方独立行政法人の状況を適切に開示するために必要な会計情報を注記しなければならない。
- 2 重要な会計方針に係る注記事項は、まとめて記載するものとする。その他の注記事項についても、重要な会計方針の注記の次に記載することができる。

(注 50) (注 51) (注 52) (注 53) (注 54)

<注 50> 附属明細書及び注記における開示について

地方独立行政法人の財務諸表は、広く住民等にとってわかりやすい形で会計情報を開示するものでなければならないが、一方で、各種専門家にとって高度な分析に耐えられるような詳細な情報が含まれていなければならない。このため、貸借対照

表や損益計算書等はいたずらに複雑なものとならないように留意しつつ、詳細な情報を附属明細書及び注記によって、開示していくものとする。

<注 51> 重要な会計方針等の開示について

1 重要な会計方針、表示方法又は会計上の見積りの変更を行った場合には、重要な会計方針の次に、次の各号に掲げる事項を記載しなければならない。

- (1) 会計処理の原則又は手続の変更を行った場合には、その旨、変更の理由及び当該変更が財務諸表に与えている影響の内容
- (2) 表示方法の変更を行った場合には、その内容
- (3) 会計上の見積りの変更を行った場合には、その旨、変更の内容及び当該変更が財務諸表に与えている影響の内容

2 会計方針とは、地方独立行政法人が財務諸表の作成に当たって、その会計情報を正しく示すために採用した会計処理の原則及び手続をいう。

なお、会計方針の例としては次のようなものがある。

- (1) 運営費交付金収益の計上基準
 - (2) 減価償却の会計処理方法
 - (3) 退職給付に係る引当金及び見積額の計上基準
 - (4) 有価証券の評価基準及び評価方法
 - (5) たな卸資産の評価基準及び評価方法
 - (6) 外貨建資産及び負債の本邦通貨への換算基準
 - (7) 未収財源措置予定額の計上基準
 - (8) 行政サービス実施コスト計算書における機会費用の計上方法
- 3 表示方法とは、地方独立行政法人が財務諸表の作成に当たって、その会計情報を正しく示すために採用した表示の方法（注記による開示も含む。）をいい、財務諸表の科目分類、科目配列及び報告様式が含まれる。
- 4 会計上の見積りとは、資産及び負債や収益及び費用等の額に不確実性がある場合において、財務諸表作成時に入手可能な情報に基づいて、その合理的な金額を算出することをいう。

<注 52> 重要な後発事象の開示について

1 財務諸表には、その作成日までに発生した重要な後発事象を注記しなければならない。後発事象とは、貸借対照表日後に発生した事象で、次期以降の財政状態及び運営状況に影響を及ぼすものをいう。重要な後発事象を注記事項として開示することは、当該地方独立行政法人の将来の財政状態や運営状況を理解するための補足情報として有用である。

2 重要な後発事象の例としては、次のようなものがある。

- (1) 地方独立行政法人の主要な業務の改廃
- (2) 中期計画の変更
- (3) 国又は地方公共団体等からの財源措置の重大な変更
- (4) 火災、出水等による重大な損害の発生

<注 53> 金融商品の時価等に関する注記

保有する金融商品については、期末の時価等について注記する。

<注 54> 賃貸等不動産の時価等に関する注記

賃貸等不動産を保有している場合には、期末の時価等について注記する。

第 11 節 地方独立行政法人固有の会計処理

第 79 運営費交付金の会計処理

- 1 地方独立行政法人が運営費交付金を受領したときは、相当額を運営費交付金債務として整理するものとする。運営費交付金債務は、流動負債に属するものとする。なお、公立大学法人については、当該年度に係る授業料を受領したときは、相当額を授業料債務として、運営費交付金債務同様に整理するものとする。
- 2 運営費交付金債務は中期目標の期間中は業務の進行に応じて収益化を行うものとする。なお、公立大学法人については、運営費交付金債務及び授業料債務は、中期目標の期間中は原則として業務の進行が期間の進行に対応するものとして収益化を行うものとするが、他の方法により収益化することがより適当であると認められる場合には、当該方法により収益化することができる。
- 3 運営費交付金債務は、次の中期目標の期間に繰り越すことはできず、中期目標の期間の最後の事業年度の期末処理において、これを全額収益に振り替えなければならない。
- 4 地方独立行政法人が固定資産等を取得した際、その取得額のうち運営費交付金（公立大学法人については、運営費交付金又は授業料）に対応する額については、次のように処理するものとする。
 - (1) 取得固定資産等が運営費交付金（公立大学法人については、運営費交付金又は当該年度に係る授業料）により支出されたと合理的に特定できる場合においては、
 - ア 当該資産が非償却資産であって、その取得が中期計画の想定範囲内であるときに限り、その金額を運営費交付金債務（公立大学法人については、運営費交付金債務又は授業料債務）から資本剰余金に振り替える。
 - イ 当該資産が非償却資産であって上記アに該当しないとき又は当該資産が償却資産若しくは重要性が認められるたな卸資産（通常の業務活動の過程において販売するために保有するものを除く。以下、この項において同じ。）であるときは、その金額を運営費交付金債務（公立大学法人については、運営費交付金債務又は授業料債務）から別の負債項目である資産見返運営費交付金（公立大学法人については資産見返運営費交付金等。以下同じ。）に振り替える。資産見返運営費交付金は、償却資産の場合は毎事業年度、減価償却相当額を、たな卸資産の場合は消費した際に、当該消費した相当額を、それぞれ取り崩して、資産見返運営費交付金戻入（公立大学法人については、資産見返運営費交付金等戻入）として収益に振り替える。
 - (2) 取得固定資産等が運営費交付金（公立大学法人については、運営費交付金又は当該年度に係る授業料）により支出されたと合理的に特定できない場合においては、相

当とする金額を運営費交付金債務（公立大学法人については、運営費交付金債務又は授業料債務）から収益に振り替える。（注 55）

<注 55> 運営費交付金（公立大学法人については、運営費交付金等）の会計処理について

- 1 運営費交付金は地方独立行政法人に対して地方公共団体から負託された業務の財源であり、交付金の交付をもって直ちに収益と認識することは適当ではない。したがって、交付された運営費交付金は相当額を運営費交付金債務として負債に計上し、業務の進行に応じて収益化を行うものとする。また、公立大学法人については、授業料は、学生から負託された教育の経済資源であり、一定の負債性が認められることから、会計処理上運営費交付金と同様の取扱いをする。
- 2 運営費交付金の収益化については、具体的には以下のような考え方によるものとする。
 - (1) 中期計画及びこれを具体化する年度計画等において、一定の業務等と運営費交付金との対応関係が明らかにされている場合には、当該業務等の達成度に応じて、財源として予定されていた運営費交付金債務の収益化を進行させることができる。例えば、一定のプロジェクトの実施（未了のプロジェクトについて投入費用に対応して業務の達成度を測定する方法を含む。）や退職一時金の支払について、交付金財源との対応関係が明らかにされている場合等がこれに該当する。
 - (2) 上記の場合において、業務の実施と運営費交付金財源とが期間的に対応している場合には、一定の期間の経過を業務の進行とみなし、運営費交付金債務を収益化することができる。例えば、管理部門の活動等がこれに該当する。
 - (3) 上記(1)、(2)のような業務と交付金との対応関係が示されない場合には、運営費交付金債務は、業務のための支出額を限度として収益化するものとする。この場合に別途用途が特定されない運営費交付金に基づく収益以外の収益がある場合には、運営費交付金債務残高と当該収益とで財源を按分して支出されたものとみなす等の適切な処理を行い、運営費交付金の収益化を行うものとする。なお、当該収益化の考え方を採用した理由を、<注 51>「重要な会計方針等の開示について」第 2 項(1)「運営費交付金収益の計上基準」に注記しなければならない。
 - (4) 公立大学法人における教育・研究という業務の実施に関しては、一般に進行度の客観的な測定が困難であるため、中期計画及びこれを具体化する年度計画等において、業務の実施と運営費交付金及び授業料財源とが期間的に対応しているものとして、一定の期間の経過を業務の進行とみなし、運営費交付金及び授業料債務を収益化することを原則とする。
 - (5) 運営費交付金が既に実施された業務の財源を補てんするために交付されたことが明らかといえる場合においては、交付時において収益計上するものとする。
- 3 中期目標の期間の終了時点においては、期間中に交付された運営費交付金を精算するものとする。このため、中期目標の期間の最後の事業年度においては、当該事業年度の業務の進行に応じて交付金を収益化し、なお、運営費交付金債務が残る場合には、当該残額は、別途、精算のための収益化を行うものとする。

- 4 運営費交付金の収益化に関する会計方針については、適切な開示を行わなければならない。
- 5 長期の契約により固定資産を取得する場合であって、当該契約に基づき前払金又は部分払金を支払うときは、当該支出額が運営費交付金により支出されたと合理的に特定できる場合には、その金額を運営費交付金債務から建設仮勘定見返運営費交付金に振り替え、現実に引渡しを受けたときに建設仮勘定見返運営費交付金を本来の科目（資本剰余金又は資産見返運営費交付金）に振り替えるものとする。
- 6 資産見返運営費交付金を計上している固定資産を売却、交換又は除却した場合には、これを全額収益に振り替えるものとする。

第 80 施設費の会計処理

- 1 地方独立行政法人が施設費を受領したときは、相当額を預り施設費として整理するものとする。預り施設費は、流動負債に属するものとする。
- 2 施設費によって固定資産を取得した場合は、当該資産が非償却資産であるとき又は当該資産の減価償却について「第 85 特定の償却資産の減価に係る会計処理」に定める処理が行われることとされたときは、当該固定資産の取得費に相当する額を、預り施設費から資本剰余金に振り替えなければならない。(注 56)

<注 56> 施設費を財源に固定資産を取得した場合の会計処理について

- 1 地方独立行政法人における施設費は、地方公共団体から拠出された対象資産の購入を行うまでは、その用途が特定された財源として、預り施設費として負債に整理する。
- 2 施設費を財源とする償却資産については、通常、「第 85 特定の償却資産の減価に係る会計処理」にしたがって減価償却の処理を行うことが想定される。そのような場合には、当該資産の購入時において、預り施設費を資本剰余金に振り替えることとし、地方独立行政法人の財産的基礎を構成するものとする。資本剰余金は、「第 85 特定の償却資産の減価に係る会計処理」により、減価償却の進行に応じて実質的に減価していくこととなる。
- 3 長期の契約により固定資産を取得する場合であって、当該契約に基づき前払金又は部分払金を支払うときは、その金額を預り施設費から建設仮勘定見返施設費に振り替え、現実に引渡しを受けたときに建設仮勘定見返施設費を資本剰余金に振り替えるものとする。

第 81 補助金等の会計処理

- 1 地方独立行政法人が国又は地方公共団体等から補助金等の概算交付を受けたときは、相当額を預り補助金等として整理するものとする。預り補助金等は流動負債に属するものとする。
- 2 預り補助金等は、補助金等の交付の目的に従った業務の進行に応じて収益化を行うものとする。
- 3 補助金等が、翌事業年度以降の特定の事業に充てるため特別の資金として保有するこ

とを目的として交付されたときは、相当額を長期預り補助金等として整理するものとする。長期預り補助金等は、固定負債に属するものとする。

4 補助金等を財源の全部又は一部として固定資産等を取得したときは、次のように処理するものとする。(注 57)

- (1) 当該資産が非償却資産であるときは、取得に充てられた補助金等の金額を預り補助金等から資本剰余金に振り替える。
- (2) 当該資産が償却資産であるときは、取得に充てられた補助金等の金額を預り補助金等から資産見返補助金等に振り替える。資産見返補助金等は、毎事業年度、当該資産の減価償却額に取得価額に占める補助金等の割合を乗じて算定した額を取り崩して、資産見返補助金等戻入として収益に振り替える。

<注 57> 補助金等の会計処理について

- 1 補助金等が既に実施された業務の財源を補てんするために精算交付された場合においては、補助金等の交付を受けたときに収益計上するものとする。
- 2 長期の契約により固定資産を取得する場合であって、当該契約に基づき前払金又は部分払金を支払うときは、その金額を預り補助金等から建設仮勘定見返補助金等に振り替え、現実に引渡しを受けたときに建設仮勘定見返補助金等を本来の科目(資本剰余金又は資産見返補助金等)に振り替えるものとする。また、当該固定資産が償却資産の場合は毎事業年度、減価償却相当額を取り崩して、資産見返補助金等戻入として収益に振り替える。
- 3 資産見返補助金等を計上している固定資産を売却、交換又は除却した場合には、これを全額収益に振り替えるものとする。

第 82 事後に財源措置が行われる特定の費用に係る会計処理

- 1 地方独立行政法人の業務運営に要する費用のうち、その発生額を後年度において財源措置することとされている特定の費用が発生したときは、財源措置が予定される金額を財源措置予定額収益の科目により収益に計上するとともに、未収財源措置予定額の科目により資産として計上する。
- 2 後年度において財源措置することとされている特定の費用は、地方独立行政法人が負担した特定の費用について、事後に財源措置を行うこと及び財源措置を行う費用の範囲、時期、方法等が、例えば中期計画等で明らかにされていなければならない。(注 58)
- 3 なお、財源措置予定額収益は、行政サービス実施コスト計算書に計上される業務費用から控除すべき収益には含まれない。

<注 58> 財源措置予定額収益の計上が認められる場合について

財源措置予定額収益の計上が認められるのは、地方独立行政法人が行う資金の貸付けに係る貸倒損失のうち地方独立行政法人の責任の範囲外の部分の補てん等、運営費交付金等による事前の財源措置を困難とする合理的な理由がある場合に限られる。

第 83 寄附金の会計処理

- 1 地方独立行政法人が受領した寄附金については、次により処理するものとする。

(注 59)

寄附者がある用途を特定した場合又は寄附者が用途を特定していなくとも地方独立行政法人が使用に先立ってあらかじめ計画的に用途を特定した場合において、寄附金を受領した時点では寄附金債務として負債に計上し、当該用途に充てるための費用が発生した時点で当該費用に相当する額を寄附金債務から収益に振り替えなければならない。

- 2 上記 1 の寄附金によって固定資産を取得した場合は、次のように処理するものとする。
 - (1) 当該資産が非償却資産であって、その取得が中期計画の想定範囲内であるときに限り、その金額を寄附金債務から資本剰余金に振り替える。
 - (2) 当該資産が非償却資産であって、上記(1)に該当しないとき及び当該資産が償却資産であるときは、その金額を寄附金債務から別の負債項目である資産見返寄附金に振り替える。償却資産の場合は毎事業年度、減価償却相当額を取り崩して、資産見返寄附金戻入として収益に振り替える。(注 60)
- 3 上記 1 に該当しない寄附金については、当該寄附金に相当する額を受領した期の収益として計上する。

<注 59> 寄附金の負債計上について

地方独立行政法人においては、その性格上、様々な趣旨の寄附金を受けることが想定される。寄附金は、寄附者が地方独立行政法人の業務の実施を財産的に支援する目的で出せんするものであるが、寄附者があらかじめその用途を特定したり、あるいは地方独立行政法人の側で用途を示して計画的に管理支出することが想定され、地方独立行政法人が通常はこれを何らかの特定の事業のための支出に計画的に充てなければならないという責務を負っているものと考えられる。このため、受領した寄附金の会計的な性格として、あらかじめ用途が特定されて管理されている寄附金に関しては、その未使用額と同額の負債の存在を認め、受領した期の終了後も引き続き地方独立行政法人に留保することとしている。これは、中期計画期間の終了時においても同様であり、運営費交付金とは異なり、精算のための収益化は不要である。

<注 60> 寄附金を財源として固定資産を取得した場合の会計処理について

- 1 地方独立行政法人が用途を特定した寄附金によって非償却資産を取得した場合には、これが中期計画の想定範囲内である場合には、地方独立行政法人の財産的基礎を構成するものと考えられることから、資本剰余金に振り替えるものとする。
- 2 資産見返寄附金を計上している固定資産を売却、交換又は除却した場合は、これを全額収益に振り替えるものとする。

第 84 サービスの提供等による収益の会計処理

地方独立行政法人がそのサービスの提供等により得た収入については、その実施によ

って実現したもののみを各期の収益として計上する。(注 61)

<注 61> 国又は地方公共団体からの委託費の扱いについて

地方独立行政法人に対して国又は地方公共団体から支出された委託費については、地方独立行政法人のサービスの提供等の対価に該当するものであるため、他の主体からの受託収入と同様の会計処理を行う。ただし、国又は地方公共団体からの受託による収益と他の主体からの受託による収益とは区別して表示しなければならない。

第 85 特定の償却資産の減価に係る会計処理

地方独立行政法人が保有する償却資産のうち、その減価に対応すべき収益の獲得が予定されないものとして特定された資産については、当該資産の減価償却相当額は、損益計算上の費用には計上せず、資本剰余金を減額するものとする。(注 62)

<注 62> 減価償却の会計処理について

- 1 地方独立行政法人が固定資産を取得するに当たっては、地方公共団体は、公有財産の現物出資あるいは施設費の交付等を行うことができるものとされている。ところで、業務運営の財源を運営費交付金に依存することになる地方独立行政法人においては、資産の減価部分については通常は運営費交付金の算定対象とはならず、また、運営費交付金に基づく収益以外の収益によって充当することも必ずしも予定されていない。更に資産の更新に当たっては、出資者たる地方公共団体により改めて必要な措置が講じられることになるものと想定される。このような場合においては、減価償却に相当する額は、むしろ実質的には財産的基礎の減少と考えるべきであることから、損益計算上の費用には計上せず、地方独立行政法人の資本剰余金を直接に減額することによって処理するものとする。この取扱いは、取得時までには別途特定された資産に限り行うものとする。
- 2 このような資産に係る減価償却相当額は、各期間に対応させるべき収益が存在するものではなく、また、地方独立行政法人の運営責任という観点からも、その範囲外にあると考えることができる。これを損益計算上の費用としてとらえることは、地方独立行政法人の運営状況の測定を誤らせることとなり、法第 40 条を適用する上での計算方法として適当ではない。
- 3 貸借対照表の資本剰余金の区分においては、「第 85 特定の償却資産の減価に係る会計処理」に基づく損益外減価償却相当額の累計額を表示しなければならない。この累計額は、地方独立行政法人の実質的な財産的基礎の減少の程度を表示し、当該資産の更新に係る情報提供の機能を果たすこととなる。
- 4 公立大学法人の附属病院における一定の償却資産に係る減価償却については、当該減価に対応すべき附属病院収入の獲得が予定されていると考えられるため、当該収入をもって充当することが適当と考える。よって、附属病院における上記資産の減価償却相当額は、損益計算上の費用に計上し、それ以外については損益外減価償却を行うこととする。

第 86 賞与引当金に係る会計処理

- 1 賞与のうち、運営費交付金に基づく収益以外の収益によってその支払財源が手当されることが予定されている部分については、「第 17 引当金」により賞与引当金を計上する。
- 2 賞与に充てるべき財源措置が翌期以降の運営費交付金により行われることが、中期計画等で明らかにされている場合には賞与引当金は計上しない。なお、この場合において、当期の運営費交付金により財源措置が手当されない引当外賞与見積額を貸借対照表の注記において表示するとともに、引当外賞与増加見積額を行政サービス実施コスト計算書に表示する。

第 87 退職給付に係る会計処理

- 1 退職給付債務のうち、運営費交付金に基づく収益以外の収益によってその支払財源が手当されることが予定されている部分については、「第 36 退職給付引当金の計上方法」により退職給付引当金を計上する。
- 2 退職給付債務について、退職給付に充てるべき財源措置が運営費交付金により行われることが、例えば中期計画等で明らかにされている場合には退職給付引当金は計上しない。なお、その場合は運営費交付金から充当されるべき退職給付引当金の見積額を貸借対照表の注記において表示するとともに、退職給付債務に係る毎事業年度の増加額は行政サービス実施コスト計算書に表示する。
- 3 地方独立行政法人が中期計画等で想定した運営を行わなかったことにより将来の追加的な退職給付債務が発生した場合には、当期において負担すべき追加的費用を追加退職給付引当金に繰り入れ、貸借対照表の固定負債の部に表示するものとする。なお、その場合に当該年度中に追加的な退職一時金が支給されている場合には、当該追加分を当期の損益に反映させるものとする。
- 4 上記 2 の見積額の計算に当たっては、退職一時金の期末要支給額を用いた計算によることができる。

第 88 資産除去債務に係る特定の除去費用等の会計処理

地方独立行政法人が保有する有形固定資産に係る資産除去債務に対応する除去費用等（「第 37 資産除去債務に係る会計処理」において定める資産除去債務に対応する除去費用に係る費用配分額及び時の経過による資産除去債務の調整額をいう。以下同じ。）のうち、当該費用に対応すべき収益の獲得が予定されていないものとして特定された除去費用等については、損益計算上の費用には計上せず、資本剰余金を減額するものとする。（注 63）

<注 63> 特定の除去費用等の会計処理について

- 1 業務の財源を運営費交付金等に依存する地方独立行政法人においては、除去費用等の発生期間における当該費用については、通常は運営費交付金等の算定対象とはならず、また、運営費交付金等に基づく収益以外の収益によって充当するこ

とも必ずしも予定されていない。このような除去費用等については、各期間に対応させるべき収益が存在するものではなく、また、地方独立行政法人の運営責任という観点からも、その範囲外にあると考えることもできる。このため、このような除去費用等は損益計算上の費用には計上せず、地方独立行政法人の資本剰余金を直接減額することによって処理するものとする。この取扱いは、資産除去債務の負債計上時までに別途特定された除去費用等に限り行うものとする。

- 2 貸借対照表の資本剰余金の区分においては、「第 88 資産除去債務に係る特定の除去費用等の会計処理」に基づく除去費用に係る減価償却の費用配分額は損益外減価償却相当額の累計額を、時の経過による資産除去債務の調整額は損益外利息費用相当額の累計額をそれぞれ表示しなければならない。
- 3 当該特定された除去費用等については、資産除去の実行時において、その実際の発生額を損益計算書上の費用に計上するものとする。

第 89 退職共済年金に係る共済組合への負担金の会計処理

退職共済年金に係る共済組合への負担金は、抛出時に費用として認識するものとし、特別の引当金は計上しない。

第 90 毎事業年度の利益処分

- 1 当期末処分利益は、毎事業年度、積立金として整理するもののほか、中期目標の期間の最後の事業年度を除く毎事業年度、目的積立金として整理するものとする。
- 2 当期末処理損失は、毎事業年度、積立金（目的積立金が残っている場合は当該目的積立金を含む。）を減額して整理し、なお不足がある場合は繰越欠損金として整理するものとする。

第 91 中期目標の期間の最後の事業年度の利益処分

地方独立行政法人の中期目標の期間の最後の事業年度においては、当期末処分利益は、積立金として整理しなければならない。目的積立金及び前中期目標期間繰越積立金が残っている場合は、積立金に振り替えなければならない。（注 64）

<注 64> 中期目標の期間の最後の事業年度の利益処分について

- 1 地方独立行政法人制度においては、中期目標による運営・評価のシステムが導入されており、運営費交付金のルール設定等財務関係においても一の中期目標及びそれに基づく中期計画の期間を一つの区切りとしているところである。そのような地方独立行政法人においては、運営費交付金等をこの中期目標の期間の終了時に精算するという考え方に立っていることから、最終年度に損益計算上の利益が生じた場合であっても法第 40 条第 3 項の処理は行わないほか、目的積立金や前中期目標期間繰越積立金を使用されずに残っていた場合は、中期目標の期間の最後の事業年度の利益処分時において、積立金に振り替えることを要するものである。
- 2 法第 40 条第 4 項に基づいて積立金を次の中期目標の期間に繰越すこととされている地方独立行政法人においては、利益の処分又は損失の処理に関する書類のほ

か、設立団体納付金の計算書の作成を要する。当該計算書においては、中期目標の期間の最後の事業年度に係る利益処分を行った後の積立金の総額並びにその処分先である設立団体納付金の額及び前中期目標期間繰越積立金として次の中期目標の期間に繰り越される金額を記載するものとする。

第 92 目的積立金を取り崩す場合の会計処理

目的積立金について、中期計画であらかじめ定めた「剰余金の使途」に沿った費用が発生したときは、その同額を取り崩して目的積立金取崩額に振り替えなければならない。また、「剰余金の使途」に沿って固定資産を取得した場合には、その取得に要した額を取り崩して資本剰余金に振り替えなければならない。

第 12 節 連結財務諸表

第 1 款 連結財務諸表の作成目的及び一般原則

第 93 連結財務諸表の作成目的

連結財務諸表は、地方独立行政法人とその出資先の会社等（以下「関係法人」という。）を公的な資金が供給されている一つの会計主体として捉え、地方独立行政法人が関係法人集団（地方独立行政法人及び関係法人の集団をいう。以下同じ。）の財政状態及び運営状況を総合的に報告するために作成するものである。（注 65）

<注 65> 連結財務諸表の作成目的及び性格について

- 1 地方独立行政法人が行う出資等は、法人の設立目的を達成するために業務として行われるものであり、地方独立行政法人と関係法人の間に必ずしも支配従属関係が認められるわけではないが、地方独立行政法人と関係法人を公的な資金が供給されている一つの会計主体とみなして、公的な主体としての説明責任を果たす観点から、連結財務諸表の作成、開示を行うものである。
- 2 このような観点から作成される連結財務諸表は、公的な資金がどのように使用されているかを示すことを主たる目的としており、地方独立行政法人の評価は、個別財務諸表により行われる必要がある。
- 3 関係法人には、地方独立行政法人が出資を行っている民間企業のほか、法人と一定の関係を有する公益法人等が含まれる。

第 94 連結財務諸表一般原則

- 1 連結財務諸表は、関係法人集団の財政状態及び運営状況に関して真実な報告を提供するものでなければならない。
- 2 連結財務諸表は、関係法人集団に属する地方独立行政法人及び関係法人が準拠すべき一般に公正妥当と認められる会計基準に準拠して作成された個別財務諸表を基礎として作成されなければならない。
- 3 地方独立行政法人の会計は、連結財務諸表によって、住民その他の利害関係者に対し

必要な会計情報を明瞭に表示し、関係法人集団の状況に関する判断を誤らせないようにしなければならない。(注 66)

- 4 連結財務諸表作成のために採用した基準及び手続は、每期継続して適用し、みだりにこれを変更してはならない。

<注 66> 重要性の原則の適用について

- 1 連結財務諸表を作成するに当たっては、住民その他の利害関係者の関係法人集団の状況に関する判断を誤らせないようにするため、金額的側面及び質的側面の両面からの重要性を勘案して、適切な会計処理及び表示を行わなければならない。
- 2 なお、連結財務諸表は、関係法人集団の財政状態及び運営状況を住民その他の利害関係者に総合的に報告するために作成するものであることから、その判断を誤らせない限り、連結の範囲、特定関連会社の決算日が連結決算日と異なる場合の仮決算の手続、連結のための個別財務諸表の修正、特定関連会社の資産及び負債の評価、未実現利益の消去、連結財務諸表の表示等に関して重要性の乏しいものについては、本来の会計処理によらないで合理的な範囲で他の簡便な方法によることも認められる。

第 95 連結の範囲

- 1 地方独立行政法人は、原則としてすべての特定関連会社を連結の範囲に含めなければならない。(注 67)
- 2 特定関連会社とは、地方独立行政法人が政策目的のため法令等で定められた業務として出資する会社であって、次のいずれかに該当する場合には、当該会社は特定関連会社に該当するものとする。
 - (1) 会社の議決権の過半数を所有しているという事実が認められる場合
 - (2) 会社に対する議決権の所有割合が百分の五十以下であっても、高い比率の議決権を保有している場合であって、次のような事実が認められる場合
 - ア 議決権を行使しない株主が存在することにより、株主総会において議決権の過半数を継続的に占めることができると認められる場合
 - イ 役員、関連会社等の協力的な株主の存在により、株主総会において議決権の過半数を継続的に占めることができると認められる場合
 - ウ 役員若しくは職員である者又はこれらであった者が、取締役会の構成員の過半数を継続的に占めている場合
 - エ 重要な財務及び営業の方針決定に関し地方独立行政法人の承認を要する契約等が存在する場合
- 3 地方独立行政法人及び特定関連会社が、他の会社に出資又は投資を行い、多大な影響力を与えていると認められる場合における当該他の会社も、また、特定関連会社とみなすものとする。

<注 67> 連結の範囲からの除外について

特定関連会社であって、その資産、収益等を考慮して、連結の範囲から除いても

関係法人集団の財政状態、運営状況及び公的資金の使用状況等に関する合理的な判断を妨げない程度に重要性が乏しいものは、連結の範囲に含めないことができる。

第 96 連結決算日

- 1 連結財務諸表の作成に関する期間は一年とし、地方独立行政法人の会計期間に基づき、毎年三月三十一日をもって連結決算日とする。
- 2 特定関連会社の決算日が連結決算日と異なる場合には、特定関連会社は、連結決算日に正規の決算に準ずる合理的な手続により決算を行わなければならない。(注 68)

<注 68> 決算日に差異がある場合の取扱いについて

決算日の差異が三か月を超えない場合には、特定関連会社の正規の決算を基礎として、連結決算を行うことができる。ただし、この場合には、決算日が異なることから生ずる地方独立行政法人及び連結される特定関連会社間の取引に係る会計記録の重要な不一致について、必要な整理を行うものとする。

第 97 会計処理の原則及び手続

- 1 同一環境下で行われた同一の性質の取引等について、地方独立行政法人及び関係会社が採用する会計処理の原則及び手続は、「第 11 節 地方独立行政法人固有の会計処理」に定めるものを除き、原則として地方独立行政法人の会計処理に統一しなければならない。(注 69)
- 2 会計処理の原則及び手続で地方独立行政法人及び関係会社との間で特に異なるものがあるときは、その概要を注記しなければならない。

<注 69> 会計処理の統一について

- 1 資産の評価方法及び固定資産の減価償却の方法についても、本来統一することが望ましいが、事務処理に多大の時間と労力を要するため、統一が困難な場合には、統一をしないことができる。
- 2 関係会社に対する地方独立行政法人の出資が、当該関係会社が行う研究開発事業等に要する資金の供給として他の民間会社と共同して実施される場合であって、当該関係会社が、当該他の民間会社の持分法適用会社に該当するため、当該関係会社の会計処理が当該他の民間会社の会計処理に統一されており、地方独立行政法人の会計処理に統一することが困難な場合等合理的理由がある場合には、関係法人集団の財政状態及び運営状況に関する住民その他の利害関係者の判断を誤らせない限りにおいて、会計処理の統一を行わないことができる。
- 3 上記の場合においては、会計処理の統一が困難な理由、統一されていない会計処理の概要を注記しなければならない。

第 98 連結財務諸表の体系

地方独立行政法人の連結財務諸表は、次のとおりとする。

- (1) 連結貸借対照表

- (2) 連結損益計算書
- (3) 連結キャッシュ・フロー計算書
- (4) 連結剰余金計算書
- (5) 連結附属明細書

第 2 款 連結貸借対照表の作成基準

第 99 連結貸借対照表作成の基本原則

連結貸借対照表は、地方独立行政法人及び特定関連会社の個別貸借対照表における資産、負債及び純資産の金額を基礎とし、特定関連会社の資産及び負債の評価、地方独立行政法人及び連結される特定関連会社（以下「連結法人」という。）に対する出資とこれに対応する当該連結法人の資本との相殺消去その他必要とされる地方独立行政法人及び連結法人相互間の項目を消去して作成する。

第 100 特定関連会社の資産及び負債の評価

- 1 連結貸借対照表の作成に当たっては、特定関連会社に該当することとなった日において、特定関連会社の資産及び負債のすべてを、特定関連会社に該当することとなった日の時価により評価しなければならない。（注 70）
- 2 特定関連会社の資産及び負債の時価による評価額と当該資産及び負債の個別貸借対照表上の金額との差額は、特定関連会社の純資産とする。

<注 70> 特定関連会社に該当することとなった日が、特定関連会社の決算日以外の日である場合の取扱いについて

特定関連会社に該当することとなった日が特定関連会社の決算日以外の日であるときは、当該日の前後いずれか近い決算日において特定関連会社に該当することとなったものとみなして処理することができる。

第 101 出資と資本の相殺消去

- 1 地方独立行政法人の特定関連会社に対する出資とこれに対応する特定関連会社の資本は、相殺消去しなければならない。
- 2 地方独立行政法人の特定関連会社に対する出資とこれに対応する特定関連会社の資本との相殺消去に当たり、差額が生ずる場合には、当該差額は発生した事業年度の損益として処理しなければならない。
- 3 特定関連会社相互間の投資とこれに対応する資本とは、地方独立行政法人の特定関連会社に対する出資とこれに対応する特定関連会社の資本との相殺消去に準じて相殺消去しなければならない。

第 102 少数株主持分

- 1 特定関連会社の純資産のうち地方独立行政法人に帰属しない部分は、少数株主持分とする。

- 2 特定関連会社の欠損のうち、当該特定関連会社に係る少数株主持分に割り当てられる額が、当該少数株主の負担すべき額を超える場合には、当該超過額については、当該特定関連会社との関係を勘案して処理するものとする。(注 71)

<注 71> 特定関連会社の欠損が当該特定関連会社に係る少数株主持分に割り当てられるべき額を超える場合の処理について

- 1 例えば、特定関連会社に対する地方独立行政法人の出資が、当該特定関連会社が行う研究開発事業等に要する資金の供給として他の民間会社と共同して実施される場合等であって、特定関連会社の欠損金について地方独立行政法人と当該他の民間会社がその出資割合に応じて負担することが合理的な場合には、次のように処理することが考えられる。
 - (1) 地方独立行政法人が当該特定関連会社の債務保証を行っている等、契約等による義務を負っている場合には、特定関連会社の欠損のうち、当該特定関連会社に係る少数株主の負担すべき額を超える額(以下「少数株主持分超過欠損額」という。)のうち、地方独立行政法人が負担すべき義務の金額の範囲内で地方独立行政法人の持分に負担させる。
 - (2) 地方独立行政法人が契約等による義務を負っていない場合の少数株主持分超過欠損額及び少数株主持分超過欠損額が契約等により地方独立行政法人が負担すべき義務の金額を超える場合の当該超過欠損額は、少数株主持分に割り当てるものとする。
- 2 上記 1 (1)の場合において、その後特定関連会社に利益が計上されたときは、地方独立行政法人が負担した欠損が回収されるまで、その利益の金額を地方独立行政法人の持分に加算するものとする。

第 103 債権と債務の相殺消去

- 1 連結法人相互間の債権と債務とは、相殺消去しなければならない。
- 2 連結法人相互間での債務保証に関し計上されている保証債務損失引当金は、その全額を消去しなければならない。

第 104 関連会社等に対する持分法の適用

- 1 連結の範囲に含めない特定関連会社及び関連会社に対する出資については、原則として持分法を適用しなければならない。(注 72)
- 2 関連会社とは、地方独立行政法人及び特定関連会社が、出資、人事、資金、技術、取引等の関係を通じて、特定関連会社以外の会社の財務及び営業の方針決定に対して重要な影響を与えることができる場合における当該会社をいう。
- 3 次の場合には、特定関連会社以外の会社の財務及び事業運営の方針決定に重要な影響を与えることができないことが明らかに示されない限り、当該会社は関連会社に該当するものとする。
 - (1) 特定関連会社以外の会社の議決権の百分の二十以上を実質的に所有している場合
 - (2) 会社に対する議決権の所有割合が百分の二十未満であっても、一定の議決権を有し

ており、かつ、次のような事実が認められる場合

ア 地方独立行政法人の役員若しくは職員である者又はこれらであった者であって、財務及び営業又は事業の方針決定に関して影響を与えることができる者が、代表取締役又はこれに準ずる役職に就任している場合

イ 地方独立行政法人が、重要な融資（債務保証又は担保の提供を含む。）を行っている場合

ウ 地方独立行政法人が、重要な技術を提供している場合

エ 地方独立行政法人との間に、重要な販売、仕入その他の営業上又は事業上の取引がある場合

オ 地方独立行政法人が、財務及び営業又は事業の方針決定に対して重要な影響を与えることができることが推測される事実が存在する場合

- 4 関連会社株式の売却等により当該会社が関連会社に該当しなくなった場合には、残存する当該会社の株式は、個別貸借対照表上の帳簿価額をもって評価する。なお、特定関連会社株式の売却等により当該会社が特定関連会社及び関連会社に該当しなくなった場合には、上記に準じて処理する。

<注 72> 持分法適用の範囲からの除外について

持分法の適用により、連結財務諸表に重要な影響を与えない場合には、持分法の適用会社としないことができる。

第 105 表示区分

- 1 連結貸借対照表は、資産の部、負債の部及び純資産の部に区分するものとする。資産の部は、流動資産、固定資産及び繰延資産に区分し、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区分して記載するものとする。負債の部は、流動負債及び固定負債に区分して記載するものとする。純資産の部は、資本金、資本剰余金、連結剰余金、少数株主持分に区分して記載するものとする。
- 2 流動資産、有形固定資産、無形固定資産、投資その他の資産、繰延資産、流動負債及び固定負債は一定の基準に従い、その性質を示す適切な名称を付した科目に明瞭に分類して記載するものとする。(注 73)

<注 73> 繰延資産について

- 1 「第 8 資産の定義」により、地方独立行政法人においては、繰延資産を計上してはならないことにされており、連結貸借対照表に計上される繰延資産は、特定関連会社の貸借対照表に計上されている繰延資産に限られる。
- 2 特定関連会社の貸借対照表に社債発行差金が繰延資産として計上されているときは、当該社債発行差金は、投資その他の資産として連結貸借対照表に計上するものとする。

第 3 款 連結損益計算書の作成基準

第 106 連結損益計算書作成の基本原則

連結損益計算書は、地方独立行政法人及び特定関連会社の個別損益計算書における費用、収益等の金額を基礎とし、連結法人相互間の取引高の相殺消去及び未実現損益の消去等の処理を行って作成する。

第 107 連結法人相互間の取引高の相殺消去

連結法人相互間における役務の提供その他の取引に係る項目は、相殺消去しなければならない。

第 108 未実現損益の消去

- 1 連結法人相互間の取引によって取得したたな卸資産、固定資産その他の資産に含まれる未実現利益は、その全額を消去しなければならない。
- 2 未実現損益の金額に重要性が乏しい場合には、これを消去しないことができる。
- 3 売手側の特定関連会社に少数株主が存在する場合には、未実現損益は地方独立行政法人と少数株主の持分比率に応じて、地方独立行政法人の持分と少数株主持分に配分するものとする。

第 109 表示区分

- 1 連結損益計算書は、経常損益計算及び純損益計算の区分を設けなければならない。経常損益計算の区分は、連結法人の業務活動から生じた費用及び収益等を記載して経常損益を表示するものとする。純損益計算の区分は、経常損益計算の結果を受けて、臨時利益及び臨時損失を記載して税金等調整前当期純利益を表示し、これに法人税、住民税及び事業税、法人税等調整額を加減して、少数株主損益調整前当期純利益を表示する。これに、少数株主持分損益を加減して当期純損益を表示するものとする。純損益計算の結果を受けて、目的積立金取崩額等を表示し、当期総利益を表示するものとする。
- 2 業務活動から生じた費用及び収益、臨時利益及び臨時損失は、一定の基準に従い、その性質を示す適切な名称を付した科目に明瞭に分類して記載しなければならない。

第 4 款 連結キャッシュ・フロー計算書の作成基準

第 110 連結キャッシュ・フロー計算書作成の基本原則

連結キャッシュ・フロー計算書は、地方独立行政法人及び特定関連会社の個別キャッシュ・フロー計算書を基礎として、連結法人相互間のキャッシュ・フローの相殺消去の処理を行って作成する。

第 111 表示区分及び表示方法

- 1 連結キャッシュ・フロー計算書の資金の範囲、表示区分及び表示方法については、「第 2 2 キャッシュ・フロー計算書の資金」及び「第 7 節 キャッシュ・フロー計算書」に準じるものとする。
- 2 なお、連結範囲の変動を伴う特定関連会社株式の取得又は売却に係るキャッシュ・フ

ローは、「投資活動によるキャッシュ・フロー」の区分に独立の項目として記載する。
この場合、新たに特定関連会社となった会社の資金の額は、株式の取得による支出額から控除し、特定関連会社でなくなった会社の資金の額は株式の売却による収入額から控除して記載するものとする。

第 5 款 連結剰余金計算書の作成基準

第 112 連結剰余金計算書作成の基本原則

- 1 連結貸借対照表に示される連結剰余金については、その増減を示す連結剰余金計算書を作成する。
- 2 連結剰余金の増減は、地方独立行政法人及び特定関連会社の損益計算書及び利益処分に係る金額を基礎とし、連結法人相互間の配当に係る取引を消去して計算する。
- 3 地方独立行政法人及び特定関連会社の利益処分については、連結会計期間において確定した利益処分を基礎として連結決算を行う方法による。

第 113 表示方法

- 1 連結剰余金計算書は、連結剰余金期首残高、連結剰余金増加高、連結剰余金減少高及び当期総利益を示して、連結剰余金期末残高を表示しなければならない。
- 2 連結剰余金減少高は、設立団体納付及び役員賞与に区分して記載するものとする。

第 6 款 関連公益法人等の取扱い

第 114 関連公益法人等の情報開示

関連公益法人等については、地方独立行政法人との出えん、人事、資金、技術、取引等の関係を「第 7 節 連結財務諸表の附属明細書、連結セグメント情報及び注記」に定めるところにより開示するものとする。(注 74)

<注 74> 関連公益法人等について

地方独立行政法人と関連公益法人等との間には資本関係が存在しないが、地方独立行政法人を通じて公的な資金が供給されている場合も多いことから、公的な会計主体である地方独立行政法人は関連公益法人等との関係を開示し説明する責任を有している。

第 115 関連公益法人等の範囲

- 1 関連公益法人等とは、地方独立行政法人が出えん、人事、資金、技術、取引等の関係を通じて、財務及び事業運営の方針決定に対して重要な影響を与えることができるか又は地方独立行政法人との取引を通じて公的な資金が供給されており、地方独立行政法人の財務情報として、重要な関係を有する当該公益法人等をいう。(注 75)
- 2 次の場合には、公益法人等の財務及び事業運営の方針決定に重要な影響を与えることができないことが明らかに示されない限り、当該公益法人等は関連公益法人等に該当す

るものとする。

- (1) 理事等のうち、地方独立行政法人の役職員経験者の占める割合が三分の一以上である公益法人等
 - (2) 事業収入に占める地方独立行政法人との取引に係る額が三分の一以上である公益法人等
 - (3) 基本財産の五分の一以上を地方独立行政法人が出えんしている財団法人
 - (4) 会費、寄附等の負担額の五分の一以上を地方独立行政法人が負担している公益法人等
- 3 関連公益法人等の特定関連会社又は関連会社である会社は関連公益法人等とみなすものとする。
- 4 地方独立行政法人が交付する助成金等の収入が事業収入の三分の一を占めることにより、上記 2 (2) に該当することとなるが、上記 2 の (1)、(3) 及び (4) に該当しない公益法人等であって、当該助成金等が地方独立行政法人の審査に付された上で、継続的、恒常的でない形態で交付される場合は、関連公益法人等に該当しないものとするができる。

<注 75 > 公益法人等の範囲について

公益法人等とは、財団法人、社団法人のほか、社会福祉法人、特定非営利活動法人、技術研究組合等の法人も含まれる。

第 7 款 連結財務諸表の附属明細書、連結セグメント情報及び注記

第 116 連結財務諸表の附属明細書

地方独立行政法人は、連結貸借対照表及び連結損益計算書等の内容を補足するため、附属明細書を作成しなければならない。なお、附属明細書は、「第 77 附属明細書」に準じるほか、次の事項を明らかにしなければならない。

- (1) 特定関連会社、関連会社及び関連公益法人等の概要
 - ア 名称、業務の概要、地方独立行政法人との関係及び役員の氏名(地方独立行政法人の役職員経験者については、地方独立行政法人での最終職名を含む。)
 - イ 特定関連会社、関連会社及び関連公益法人等と地方独立行政法人の取引の関連図
- (2) 特定関連会社、関連会社及び関連公益法人等の財務状況
 - ア 特定関連会社及び関連会社の当該事業年度の、資産、負債、資本金及び剰余金の額、並びに営業収入、経常損益、当期損益及び当期末処分利益又は当期末処理損失の額
 - イ 関連公益法人等の当該事業年度の、貸借対照表に計上されている資産、負債及び正味財産の額、正味財産増減計算書に計上されている当期正味財産増減額、正味財産期首残高及び正味財産期末残高(一般正味財産増減の部、指定正味財産増減の部に区分したうえ、各々収益と費用に区分し、収益には内訳で受取補助金等(国、特殊法人、地方公共団体及び地方独立行政法人等の補助金等)とその他の収益の金額を記載する。)並びに収支計算書に計上されている事業活動収入、事業活動支出、

事業活動収支差額、投資活動収入、投資活動支出、投資活動収支差額、財務活動収入、財務活動支出、財務活動収支差額及び当期収支差額

(3) 特定関連会社及び関連会社株式並びに関連公益法人等の基本財産等の状況

ア 地方独立行政法人が保有する特定関連会社及び関連会社の株式について、所有株式数、取得価額及び貸借対照表計上額(前事業年度末からの増加額及び減少額を含む。)

イ 関連公益法人等の基本財産に対する出えん、拋出、寄附等の明細並びに関連公益法人等の運営費、事業費等に充てるため当該事業年度において負担した会費、負担金等の明細

(4) 特定関連会社、関連会社及び関連公益法人等との取引の状況

ア 特定関連会社、関連会社及び関連公益法人等に対する債権債務の明細

イ 地方独立行政法人が行っている関連会社及び関連公益法人等に対する債務保証の明細

ウ 特定関連会社及び関連会社の総売上高並びに関連公益法人等の事業収入の金額とこれらのうち地方独立行政法人の発注等に係る金額及びその割合

第 117 連結セグメント情報の開示

- 1 連結法人における開示すべきセグメント情報は、当該連結法人が異なる事業を運営している場合等には、その事業内容等に応じた適切な区分に基づくセグメント情報とする。
- 2 開示すべき情報は、連結法人の事業収益、事業損益及び当該セグメントに属する資産総額その他の財務情報とする。(注 76)

<注 76> 連結セグメント情報の開示について

- 1 地方独立行政法人は、業績評価のための情報提供等による住民その他の利害関係者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企業会計で求められるよりも詳細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。
- 2 このため、開示すべき情報についても、連結法人の主要な資産項目、主要な事業費用及び主要な事業収益(国又は地方公共団体による財源措置等を含む。)の内訳等を積極的に開示する必要がある。
- 3 セグメントの区分については、運営費交付金に基づく収益以外の収益の性質や複数の業務を行っている連結法人の業務区分を参考にしつつ、例えば、施設の機能別セグメント、研究分野別セグメントなど、個々に定めていくこととする。

第 118 連結財務諸表の注記

連結財務諸表には、次の事項を注記しなければならない。

(1) 連結の範囲等

連結の範囲に含めた特定関連会社、関連会社に関する事項その他連結の方針に関する重要事項及びこれらに重要な変更があったときは、その旨及び変更の理由

(2) 決算日の差異

特定関連会社の決算日が連結決算日と異なるときは、当該決算日及び連結のため当該特定関連会社について特に行った決算手続の概要

(3) 会計処理の原則及び手続等

ア 重要な資産の評価基準及び減価償却の方法並びにこれらについて変更があったときは、その旨、変更の理由及び当該変更が連結財務諸表に与えている影響の内容

イ 関係会社の採用する会計処理の原則及び手続で地方独立行政法人及び関係会社との間で特に異なるものがあるときは、その概要

ウ 特定関連会社の資産及び負債の評価方法

(4) その他の重要な事項

関係法人集団の財政状態及び運営状況を判断するために重要なその他の事項

第 2 章 公営企業型地方独立行政法人に適用される会計基準及び注解

第 1 節 一般原則

第 1 真実性の原則

公営企業型地方独立行政法人の会計は、公営企業型地方独立行政法人の財政状態及び経営成績に関して、真実な報告を提供するものでなければならない。(注 1)

<注 1> 真実性の原則について

- 1 公営企業型地方独立行政法人は地方公共団体の事務及び事業の実施主体として、その業務の実施に関して負託された経済資源に関する情報を負託主体である住民等に開示する責任を負っており、説明責任の観点から、その財政状態及び経営成績を明らかにし、適切に情報開示を行うことが要請される。
- 2 公営企業型地方独立行政法人の業務運営については、その自律性及び自発性の発揮の観点から、事前統制を極力排除し、事後チェックに重点を置くこととされているが、適切に事後チェックを行うためには、業績評価が適正に行われなければならない。
- 3 このような説明責任の観点及び業績の適正評価の観点から、公営企業型地方独立行政法人の会計は、その財政状態及び経営成績に関して、真実な報告を提供するものでなければならない。

第 2 正規の簿記の原則

- 1 公営企業型地方独立行政法人の会計は、公営企業型地方独立行政法人の財政状態及び経営成績に関するすべての取引及び事象について、複式簿記により体系的に記録し、正確な会計帳簿を作成しなければならない。(注 2)
- 2 会計帳簿は、公営企業型地方独立行政法人の財政状態及び経営成績に関するすべての取引及び事象について、網羅的かつ検証可能な形で作成されなければならない。
- 3 公営企業型地方独立行政法人の財務諸表は、正確な会計帳簿に基づき作成し、相互に整合性を有するものでなければならない。(注 3)

<注 2> 複式簿記について

公営企業型地方独立行政法人においては、その財政状態及び経営成績に関するすべての取引及び事象について捕捉しうる合理的な会計処理及び記録の仕組みとして、複式簿記を導入するものとする。

<注 3> 行政サービス実施コスト計算書の整合性について

- 1 行政サービス実施コスト計算書は、公営企業型地方独立行政法人の財務諸表を構成する書類の一つであり、基本的には正確な会計帳簿に基づき作成されるべきものである。
- 2 しかし、行政サービス実施コスト計算書には、その性格上一定の仮定計算に基づく機会費用を含むことから、会計帳簿によらないで作成される部分が存することに留意する必要がある。その場合には、当該部分の作成根拠等を注記等により開示しなければならない。

第 3 明瞭性の原則

公営企業型地方独立行政法人の会計は、財務諸表によって、住民その他の利害関係者に対し必要な会計情報を明瞭に表示し、公営企業型地方独立行政法人の状況に関する判断を誤らせないようにしなければならない。(注 4)

<注 4> 明瞭性の原則について

- 1 公営企業型地方独立行政法人においては、住民の需要に即応した効率的な行政サービスの提供を実現することが求められており、その行政サービスの提供のために負託された経済資源に関する会計情報を負託主体である住民を始めとする利害関係者に対し報告する責任を負っている。
- 2 住民その他の利害関係者にわかりやすい形で適切に情報開示するため、公営企業型地方独立行政法人の財務諸表は明瞭に表示されなければならない。

第 4 重要性の原則

- 1 公営企業型地方独立行政法人の会計は、住民その他の利害関係者の公営企業型地方独立行政法人の状況に関する判断を誤らせないようにするため、取引及び事象の金額的側面及び質的側面の両面からの重要性を勘案して、適切な記録、計算及び表示を行わなければならない。
- 2 質的側面の考慮においては、公営企業型地方独立行政法人の会計の見地からの判断に加え、公営企業型地方独立行政法人の公共的性格に基づく判断も加味して行わなければならない。
- 3 重要性の乏しいものについては、本来の方法によらないで他の簡便な方法によることも正規の簿記の原則及び明瞭性の原則に従った処理として認められる。(注 5)

<注 5> 重要性の原則について

- 1 公共的な性格を有する公営企業型地方独立行政法人の会計は、公営企業型地方独立行政法人会計基準に定めるところに従った会計処理及び表示が求められるものである。
- 2 ただし、公営企業型地方独立行政法人の会計が目的とするところは、公営企業型地方独立行政法人の財政状態及び経営成績を明らかにし、住民その他の利害関係者の判断を誤らせないようにすることにあることから、重要性の乏しいものについては、本来の会計処理によらないで合理的な範囲で他の簡便な方法によることも、正規の簿記の原則に従った処理として認められる。
- 3 重要性の原則は、財務諸表の表示に関しても適用され、本来の財務諸表の表示方法によらないで合理的な範囲で他の簡便な方法によることも、明瞭性の原則に従った表示として認められる。

第5 資本取引・損益取引区分の原則

公営企業型地方独立行政法人の会計においては、資本取引と損益取引とを明瞭に区別しなければならない。(注6)

<注6> 資本取引・損益取引区分の原則について

- 1 公営企業型地方独立行政法人は、独立採算原則に基づいて経営されることから、経営に伴う収入(料金等)により、その費用が賄われることとなる。

ただし、地方独立行政法人法(平成15年法律第118号。以下「法」という。)第85条第1項に規定するように、その性質上公営企業型地方独立行政法人の事業の経営に伴う収入をもって充てることが適当でない経費及びその性質上能率的な経営を行ってもなおその事業の経営に伴う収入のみをもって充てることが客観的に困難であると認められる経費については、設立団体が負担することとされている。

この設立団体が負担すべき経費については、別途示す運営費負担金等負担基準を踏まえ、設立団体が負担することとされている。

公営企業型地方独立行政法人については、この設立団体からの運営費負担金、運営費交付金等を除き、独立採算原則に基づいた経営を求められているところであり、設立団体と公営企業型地方独立行政法人の間でその責任範囲を事前に明確にしておくことが必要である。

かかる観点から、設立団体の承認を要する中期計画において、運営費負担金、運営費交付金、補助金等及び工事費負担金等について設立団体が負担又は交付する事由、項目及び金額と積算の基礎を明確に定めた上で、料金、運営費負担金、運営費交付金、補助金等及び工事負担金等の財源構成について損益が均衡するよう、定めておくこととなる。

このような公営企業型地方独立行政法人においては、第一に、その経営成績を明らかにするための損益計算において、公営企業型地方独立行政法人が中期計画に沿って通常の運営を行った場合、損益が均衡する損益計算の仕組みが構築されるよう公営企業型地方独立行政法人の業績を評価する手段として損益計算に含めることが合理的ではない収支は、公営企業型地方独立行政法人の損益計算には含まれないも

のとする。

- 2 また、公営企業型地方独立行政法人においては、第二に、法第 40 条にいう利益又は損失を確定するために損益計算を行うこととしている。
- 3 このように公営企業型地方独立行政法人においては、その経営成績を適正に示すという観点及び法第 40 条にいう利益又は損失の確定を適切に行うという観点から、その会計において、資本取引と損益取引とを明瞭に区別しなければならない。

第 6 継続性の原則

公営企業型地方独立行政法人の会計においては、その処理の原則及び手続を每期継続して適用し、みだりにこれを変更してはならない。(注 7)

<注 7> 継続性の原則について

- 1 公営企業型地方独立行政法人はその公共的な性格から適切に情報開示を行わなければならない、その会計処理の原則及び手続に関する選択性は原則として排除される。
- 2 しかしながら、一つの会計事実について二つ以上の会計処理の原則又は手続の選択適用が認められる場合は皆無とはいえない。そのような場合において、公営企業型地方独立行政法人が選択した会計処理の原則又は手続を継続して適用しないときは、同一の会計事実について異なる計算結果が算出されることになる。その結果、財務諸表の期間比較を困難ならしめ、公営企業型地方独立行政法人の財政状態及び経営成績に関する住民その他の利害関係者の判断を誤らしめるおそれがある。したがって、いったん採用した会計処理の原則及び手続は、正当な理由により変更を行う場合を除き、財務諸表を作成する各事業年度を通じて継続して適用しなければならない。
- 3 正当な理由によって、会計処理の原則又は手続に変更を加えたときは、これを財務諸表に注記しなければならない。
- 4 財務諸表の表示方法について変更を加えたときは、これを財務諸表に注記しなければならない。

第 7 保守主義の原則

- 1 公営企業型地方独立行政法人の会計は、予測される将来の危険に備えて慎重な判断に基づく会計処理を行わなければならない。
- 2 公営企業型地方独立行政法人の会計は、過度に保守的な会計処理を行うことにより、公営企業型地方独立行政法人の財政状態及び経営成績の真実な報告をゆがめてはならない。

第 2 節 概念

第 8 資産の定義

- 1 公営企業型地方独立行政法人の資産とは、過去の取引又は事象の結果として公営企業型地方独立行政法人が支配する資源であって、それにより公営企業型地方独立行政法人

のサービス提供能力又は将来の経済的便益が期待されるものをいう。

- 2 資産は、固定資産及び流動資産に分類される。
- 3 公営企業型地方独立行政法人においては、繰延資産を計上してはならない。(注8)

<注8> 繰延資産について

研究開発費等を資産として貸借対照表に計上することは適当でないとする「研究開発費等に係る会計基準」の考え方を勘案すると、公営企業型地方独立行政法人においては繰延資産を計上することは適当ではなく、支出した当該事業年度の費用として処理すべきものである。

第9 固定資産

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される。(注9)

<注9> 流動資産又は流動負債と固定資産又は固定負債とを区別する基準について

- 1 公営企業型地方独立行政法人の通常の業務活動により発生した受取手形、未収入金、前渡金、未払金、前受金等の債権及び債務は、流動資産又は流動負債に属するものとする。ただし、これらの債権のうち、破産債権、再生債権、更生債権及びこれに準ずる債権で一年以内に回収されないことが明らかなものは、固定資産たる投資その他の資産に属するものとする。
- 2 借入金、差入保証金、当該公営企業型地方独立行政法人の通常の業務活動以外によって発生した未収金、未払金等の債権及び債務で、一年以内に入金又は支払の期限が到来するものは、流動資産又は流動負債に属するものとし、入金又は支払の期限が一年を超えて到来するものは、投資その他の資産又は固定負債に属するものとする。
- 3 現金及び預金は、原則として、流動資産に属するが、預金については、一年以内に期限が到来するものは、流動資産に属するものとし、期限が一年を超えて到来するものは、投資その他の資産に属するものとする。
- 4 売買目的有価証券及び一年以内に満期の到来する国債、地方債、政府保証債その他の債券は流動資産に属するものとし、それ以外の有価証券は投資その他の資産に属するものとする。
- 5 製品、半製品、原材料、仕掛品等のたな卸資産は、流動資産に属するものとし、公営企業型地方独立行政法人がその業務目的を達成するために所有し、かつ、その加工又は販売を予定しない財貨は、固定資産に属するものとする。
- 6 なお、固定資産のうち残存耐用年数が一年以下となったものも流動資産とせず固定資産に含ませ、たな卸資産のうち恒常在庫品として保有するもの又は余剰品として長期間にわたって所有するものも固定資産とせず流動資産に含ませるものとする。

第10 有形固定資産

次に掲げる資産（ただし、(1)から(7)までに掲げる資産については、公営企業型地方独立行政法人の通常の業務活動の用に供するものに限る。）は、有形固定資産に属するものとする。

- (1) 土地
- (2) 建物及び附属設備
- (3) 構築物（土地に定着する土木設備又は工作物をいう。以下同じ。）
- (4) 機械及び装置並びにその他の附属設備
- (5) 船舶及び水上運搬具
- (6) 車両その他の陸上運搬具
- (7) 工具、器具及び備品。ただし、耐用年数一年以上のものに限る。
- (8) 建設仮勘定（(2)から(7)に掲げる資産で通常の業務活動の用に供することを前提として、建設又は製作途中における当該建設又は製作のために支出した金額及び充当した材料をいう。以下同じ。）
- (9) その他の有形資産で流動資産又は投資たる資産に属しないもの

第 11 無形固定資産

営業権、借地権、地上権、商標権、実用新案権、意匠権、鉱業権、漁業権、ソフトウェアその他これらに準ずる資産は、無形固定資産に属するものとする。

第 12 投資その他の資産

- 1 流動資産、有形固定資産又は無形固定資産に属するもの以外の長期資産は、投資その他の資産に属するものとする。
- 2 次に掲げる資産は、投資その他の資産に属するものとする。
 - (1) 投資有価証券。ただし、関係会社（「第 100 連結の範囲」及び「第 110 関連会社等に対する持分法の適用」において定める特定関係会社及び関連会社をいう。以下同じ。）の有価証券を除く。
 - (2) 関係会社株式
 - (3) その他の関係会社有価証券
 - (4) 長期貸付金。ただし、役員、職員又は関係法人（「第 98 連結財務諸表の作成目的」において定める関係法人をいう。以下同じ。）に対する長期貸付金を除く。
 - (5) 役員又は職員に対する長期貸付金
 - (6) 関係法人長期貸付金
 - (7) 破産債権、再生債権、更生債権その他これらに準ずる債権
 - (8) 長期前払費用
 - (9) 未収財源措置予定額（「第 82 事後に財源措置が行われる特定の費用に係る会計処理」により計上される未収財源措置予定額をいう。以下同じ。）
 - (10) その他

第 13 流動資産

次に掲げる資産は、流動資産に属するものとする。（注 9）

- (1) 現金及び預金。ただし、貸借対照表日の翌日から起算して一年以内（以下この節において「一年以内」という。）に期限の到来しない預金を除く。
- (2) 有価証券で、「第 31 有価証券の評価基準及び評価方法」において定める売買目的有価証券及び一年以内に満期の到来するもの
- (3) 受取手形（公営企業型地方独立行政法人の通常の業務活動において発生した手形債権をいう。ただし、破産債権、再生債権、更生債権その他これらに準ずる債権で一年以内に回収されないことが明らかなものを除く。以下同じ。）
- (4) 未収入金（公営企業型地方独立行政法人の通常の業務活動において発生した未収入金をいう。ただし、破産債権、再生債権、更生債権その他これらに準ずる債権で一年以内に回収されないことが明らかなものを除く。以下同じ。）
- (5) 製品、副産物及び作業くず
- (6) 半製品
- (7) 原料及び材料（購入部分品を含む。）
- (8) 仕掛品及び半成工事
- (9) 商品
- (10) 消耗品、消耗工具、器具及び備品その他の貯蔵品で相当価額以上のもの
- (11) 前渡金（原材料、商品等の購入のための前渡金をいう。ただし、破産債権、再生債権、更生債権その他これらに準ずる債権で一年以内に回収されないことが明らかなものを除く。以下同じ。）
- (12) 前払費用で一年以内に費用となるべきもの（注 10）
- (13) 未収収益で一年以内に対価の支払を受けるべきもの（注 10）
- (14) その他の資産で一年以内に現金化できると認められるもの

<注 10> 経過勘定項目について

1 前払費用

- (1) 前払費用は、一定の契約に従い、継続して役務の提供を受ける場合、いまだ提供されていない役務に対し支払われた対価をいう。
- (2) したがって、前払費用として対価を支払った公営企業型地方独立行政法人においては、いまだ提供されていない役務の提供を受けるという経済的便益が期待されるものであるため、前払費用は資産に属するものとする。

2 前受収益

- (1) 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、いまだ提供していない役務に対し支払を受けた対価をいう。
- (2) したがって、前受収益として対価の支払を受けた公営企業型地方独立行政法人においては、いまだ提供していない役務の提供をしなければならず、経済的便益の減少を生じさせるものであるため、前受収益は負債に属するものとする。

3 未払費用

- (1) 未払費用は、一定の契約に従い、継続して役務の提供を受ける場合、既に提供された役務に対していまだその対価の支払が終らないものをいう。
- (2) したがって、既に提供された役務に対していまだ対価の支払を終えていない公

営企業型地方独立行政法人においては、その対価の支払を行わなければならない、経済的便益の減少を生じさせるものであるため、未払費用は負債に属するものとする。

4 未収収益

- (1) 未収収益は、一定の契約に従い、継続して役務の提供を行う場合、既に提供した役務に対していまだその対価の支払を受けていないものをいう。
- (2) したがって、既に提供した役務に対していまだ対価の支払を受けていない公営企業型地方独立行政法人においては、その対価の支払を受けるという経済的便益が期待されるものであるため、資産に属するものとする。

第 14 負債の定義

- 1 公営企業型地方独立行政法人の負債とは、過去の取引又は事象に起因する現在の義務であって、その履行が公営企業型地方独立行政法人に対して、将来、サービスの提供又は経済的便益の減少を生じさせるものをいう。
- 2 負債は法律上の債務に限定されるものではない。
- 3 負債は、固定負債及び流動負債に分類される。

第 15 固定負債

次に掲げる負債は、固定負債に属するものとする。(注 9)

- (1) 資産見返負債(中期計画の想定範囲内で、「第 78 運営費負担金、運営費交付金、補助金等及び工事負担金等(以下この節において「運営費負担金・補助金等」という。)により固定資産を取得する場合の会計処理」における「経常費助成のための運営費負担金・補助金等」により当該運営費負担金・補助金等の交付の目的に従い、若しくは寄附金により寄附者の意図に従い若しくは公営企業型地方独立行政法人があらかじめ特定した用途に従い償却資産を取得した場合(これらに関し、長期の契約により固定資産を取得する場合であって、当該契約に基づき前払金又は部分払金を支払った場合を含む。)に計上される負債をいう。)
- (2) 長期預り補助金等
- (3) 長期預り工事負担金等
- (4) 長期寄附金債務
- (5) 長期借入金(注 11)
- (6) 移行前地方債償還債務(法第 86 条第 1 項に基づき、移行型地方独立行政法人である公営企業型地方独立行政法人が負担する債務をいう。以下同じ。)(注 11)
- (7) 退職給付(公営企業型地方独立行政法人の役員及び職員の退職を事由として支払われる退職一時金をいう。以下同じ。)に係る引当金
- (8) 退職給付に係る引当金及び資産に係る引当金以外の引当金であって、一年以内に使用されないと認められるもの
- (9) 長期未払金
- (10) 資産除去債務。ただし、流動負債として計上されるものを除く。
- (11) その他の負債で流動負債に属しないもの

<注 11> 長期借入金及び移行前地方債償還債務の償還に対する設立団体の負担予定額の注記について

建設・改良目的の長期借入金及び移行前地方債償還債務について、次に掲げる要件をすべて満たしている場合には、公営企業型地方独立行政法人が行う長期借入金及び移行前地方債償還債務の償還に対する設立団体の負担予定額を注記する。

- (1) 当該注記の対象となる元利償還金の性質及び額が、法第 85 条第 1 項に基づき設立団体が負担すべき費用として国（総務省）の定める運営費負担金等負担基準の範囲内にあること。
- (2) 中期計画において設立団体が負担する旨明記されていること。なお、当該中期計画は、議会の議決及び設立団体の長の認可を受けていること。
- (3) 設立団体において、当該負担について地方自治法（昭和 22 年法律第 67 号）第 214 条に基づく債務負担行為として定められていること。

第 16 流動負債

次に掲げる負債は、流動負債に属するものとする。（注 9）

- (1) 運営費負担金（法第 85 条第 1 項に基づき、設立団体が負担するもののうち、特定施設費を除くものをいう。以下同じ。）債務
- (2) 運営費交付金（法第 42 条に基づき、設立団体が交付するもののうち、補助金等以外のものをいう。以下同じ。）債務
- (3) 預り特定施設費（注 12）
- (4) 預り補助金等。ただし、一年以内に使用されないと認められるものを除く。（注 13）
- (5) 預り工事負担金等。ただし、一年以内に使用されないと認められるものを除く。（注 14）
- (6) 寄附金債務。ただし、一年以内に使用されないと認められるものを除く。
- (7) 短期借入金
- (8) 未払金（公営企業型地方独立行政法人の通常の業務活動において発生した未払金をいう。以下同じ。）
- (9) 公営企業型地方独立行政法人の通常の業務活動に関連して発生する未払金又は預り金で一般の取引慣行として発生後短期間に支払われるもの
- (10) 未払費用で一年以内に対価の支払をすべきもの（注 10）
- (11) 未払消費税等
- (12) 前受金（受注品等に対する前受金をいい、工事負担金等を除くものとする。以下同じ。）
- (13) 前受収益で一年以内に収益となるべきもの（注 10）
- (14) 引当金（資産に係る引当金及び固定負債に属する引当金を除く。）
- (15) 資産除去債務で一年以内に履行が見込まれるもの
- (16) その他の負債で一年以内に支払又は返済されると認められるもの

<注 12> 特定施設費について

特定施設費の対象となる特定施設とは、中期計画等の想定範囲内で、設立団体等から委託等を受け、当該設立団体等に替わって一般行政サービス（公営企業型地方独立行政法人の業務に附帯する業務に限る。）の提供を行うため、当該設立団体等から取得費全額に対する財源措置を受けて取得する固定資産（法第 85 条第 1 項第 1 号の規定に基づき当該固定資産の取得に充てた長期借入金の元利償還金の全額を設立団体から交付されるものを含む。）をいい、特定施設費とは、当該固定資産の取得に充てるためあらかじめ交付されるものをいう。

<注 13> 補助金等について

国又は地方公共団体等から、補助金、負担金、交付金及び補給金等の名称をもって交付されるものであって、相当の反対給付を求められないもの（運営費負担金、運営費交付金及び特定施設費を除き、法第 42 条に基づき設立団体が交付するものであって、補助対象経費に応じて精算することを予定しているものを含む。）をいう。

<注 14> 工事負担金等について

国、地方公共団体、他の公営企業型地方独立行政法人又は受益者等から、工事負担金、委託費等の名称をもって交付されるものであって、相当の反対給付を求められるもの（運営費負担金、運営費交付金及び特定施設費を除く。）をいう。

第 17 引当金

- 1 将来の支出の増加又は将来の収入の減少であって、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、当該金額を引当金として流動負債又は固定負債に計上するとともに、当期の負担に帰すべき金額を費用に計上する。ただし、引当金のうち資産に係る引当金の場合は、資産の控除項目として計上する。
- 2 中期計画等に照らして客観的に財源が措置されていると明らかに見込まれる将来の支出については、引当金を計上しない。
- 3 発生の可能性の低い偶発事象に係る費用又は損失については、引当金は計上することができない。

第 18 純資産の定義

- 1 公営企業型地方独立行政法人の純資産とは、公営企業型地方独立行政法人の業務を確実に実施するために拠出された財産的基礎及びその業務に関連し発生した剰余金から構成されるものであって、資産から負債を控除した額に相当するものをいう。
- 2 純資産は、資本金、資本剰余金及び利益剰余金に分類される。

第 19 資本金等

- 1 資本金とは、公営企業型地方独立行政法人に対する出資を財源とする払込資本に相当する。

- 2 資本剰余金とは、資本金及び利益剰余金以外の純資産であって、贈与資本及び評価替資本が含まれる。(注 15)
- 3 利益剰余金とは、公営企業型地方独立行政法人の業務に関連し発生した剰余金であって、稼得資本に相当する。

<注 15> 資本剰余金を計上する場合について

- 1 公営企業型地方独立行政法人が固定資産を取得した場合において、取得原資拠出者の意図や取得資産の内容等を勘案し、公営企業型地方独立行政法人の財産的基礎を構成すると認められる場合には、相当額を資本剰余金として計上する。
- 2 具体的には、以下のような場合が想定される。
 - (1) 地方公共団体からの特定施設費により非償却資産又は「第 85 特定施設である償却資産の減価に係る会計処理」を行うこととされた償却資産を取得した場合
 - (2) 特定施設の取得に充てた長期借入金（移行前地方債償還債務を含む。）を返済するための運営費負担金の交付を受けて、当該長期借入金を返済した場合
 - (3) 国又は地方公共団体等からの補助金等又は工事負担金等により非償却資産を取得した場合
 - (4) 「第 78 運営費負担金、運営費交付金、補助金等及び工事負担金等（以下この節において「運営費負担金・補助金等」という。）により固定資産を取得する場合の会計処理」における「資本助成のための運営費負担金・補助金等」により償却資産を取得した場合
 - (5) 中期計画に定める「剰余金の使途」として固定資産を取得し、又は固定資産の取得に充てた長期借入金（移行前地方債償還債務を含む。）を返済した場合
 - (6) 中期計画の想定範囲内で、運営費負担金及び運営費交付金により非償却資産を取得した場合
 - (7) 中期計画の想定範囲内で、寄附金により、寄附者の意図に従い又は公営企業型地方独立行政法人があらかじめ特定した使途に従い、非償却資産を取得した場合
- 3 なお、上記 2 (3)、(6) 及び (7) の場合において償却資産を取得した場合には、相当額を資産見返負債として計上する。

第 20 収益の定義

公営企業型地方独立行政法人の収益とは、サービスの提供、財貨の引渡又は生産その他の公営企業型地方独立行政法人の業務に関連し、その資産の増加又は負債の減少（又は両者の組合せ）をもたらす経済的便益の増加であって、公営企業型地方独立行政法人の財産的基礎を増加させる資本取引によってもたらされるものを除くものをいう。

(注 16)

<注 16> 公営企業型地方独立行政法人の収益の定義から除かれる事例について

資本取引として公営企業型地方独立行政法人の収益から除外されるものの例として、「第 85 特定施設である償却資産の減価に係る会計処理」を行うこととされた

償却資産の売却、交換又は除却等に直接起因する資産の増加又は負債の減少（又は両者の組合せ）がある。

第 21 費用の定義

公営企業型地方独立行政法人の費用とは、サービスの提供、財貨の引渡又は生産その他の公営企業型地方独立行政法人の業務に関連し、その資産の減少又は負債の増加（又は両者の組合せ）をもたらす経済的便益の減少であって、公営企業型地方独立行政法人の財産的基礎を減少させる資本取引によってもたらされるものを除くものをいう。（注 17）

<注 17> 公営企業型地方独立行政法人の費用の定義から除かれる事例について

資本取引として公営企業型地方独立行政法人の費用から除外されるものの例は、以下のとおり。

- (1) 「第 85 特定施設である償却資産の減価に係る会計処理」を行うこととされた償却資産の減価償却相当額
- (2) 上記(1)の償却資産の売却、交換又は除却等に直接起因する資産の減少又は負債の増加（又は両者の組合せ）
- (3) 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 15 特定施設である固定資産の減損に係る会計処理」を行うこととされた固定資産の減損損失相当額
- (4) 「第 88 特定施設である有形固定資産の除去費用等の会計処理」を行うこととされた除去費用等に係る減価償却相当額及び利息費用相当額

第 22 キャッシュ・フロー計算書の資金

公営企業型地方独立行政法人のキャッシュ・フロー計算書が対象とする資金の範囲は、手元現金及び要求払預金とする。（注 18）（注 19）

<注 18> 貸借対照表との関連性について

キャッシュ・フロー計算書の資金の期末残高と貸借対照表上の科目との関連性については注記するものとする。

<注 19> 要求払預金について

要求払預金には、例えば、当座預金、普通預金、通知預金及びこれらの預金に相当する郵便貯金が含まれる。

第 23 行政サービス実施コストの定義

公営企業型地方独立行政法人の行政サービス実施コストとは、公営企業型地方独立行政法人の業務運営に関して、住民等の負担に帰せられるコスト（当期時点でコストが発生しているもので、将来的には料金による回収が予定されているが未だ受益者により負担されていないものを含む。以下同じ。）をいう。（注 20）

<注 20> 住民等について

「住民等」とは、設立団体の住民のほか、その他の地方公共団体の住民及び国民をも含むものとする。

第 24 行政サービス実施コスト

次に掲げるコストは、行政サービス実施コストに属するものとする。

- (1) 公営企業型地方独立行政法人の損益計算上の費用から運営費負担金、運営費交付金及び国又は地方公共団体からの補助金等に基づく収益以外の収益を控除した額（注 21）
- (2) 「第 85 特定施設である償却資産に係る減価の会計処理」を行うこととされた償却資産の減価償却相当額
- (3) 国又は地方公共団体の資産を利用することから生ずる機会費用（注 22）
 - ア 国又は地方公共団体の財産の無償又は減額された使用料による貸借取引から生ずる機会費用
 - イ 地方公共団体出資から生ずる機会費用
 - ウ 国又は地方公共団体からの無利子又は通常よりも有利な条件による融資取引から生ずる機会費用
- (4) 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 15 特定施設である固定資産の減損に係る会計処理」を行うこととされた固定資産の減損損失相当額
- (5) 「第 88 特定施設である有形固定資産の除去費用等の会計処理」を行うこととされた除去費用等に係る減価償却相当額及び利息費用相当額

<注 21> 行政サービス実施コスト計算における損益計算上の費用及び控除すべき収益の範囲について

- 1 行政サービス実施コストとは、公営企業型地方独立行政法人の業務運営に関して、住民等の負担に帰せられるコストであることから、損益計算上の費用から控除すべき収益は、住民等の負担に帰せられない自己収入に限られる必要があり、例えば、次のような収益は控除すべき収益には含まれない。
 - (1) 特殊法人又は独立行政法人から交付される補助金又は助成金等に係る収益のうち、当該交付法人が国又は地方公共団体から交付された補助金等を財源とするもの
 - (2) 地方公共団体からの現物出資が、消費税の課税仕入とみなされることによって生じた還付消費税に係る収益
 - (3) 財源措置予定額収益
- 2 行政サービス実施コストを表示する際、損益計算書上の業務費用のうち、減価償却充当対象補助金（運営費負担金、運営費交付金及び補助金等のうち、経常費助成のための運営費負担金・補助金等に対応し、減価償却費に充当するものをいう。）を計上するものとする。

<注 22> 機会費用について

- 1 国又は地方公共団体の財産の減額された使用料による貸借とは、貸主である国又は地方公共団体が法令等の規定に従い減額して貸し付けている場合の当該貸借をいう。
- 2 国又は地方公共団体からの有利な条件による融資とは、貸主である国又は地方公共団体が政策的に低利融資を行っている場合の当該融資をいう。

第 3 節 認識及び測定

第 25 取得原価主義

貸借対照表に記載する資産の価額は、原則として、当該資産の取得原価を基礎として計上しなければならない。

第 26 無償取得資産の評価

譲与、贈与その他無償で取得した資産については、公正な評価額をもって取得原価とする。

第 27 有形固定資産の評価

- 1 有形固定資産については、その取得原価から減価償却累計額及び減損損失累計額（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 12 貸借対照表における表示」1に規定する減損損失累計額をいう。以下同じ。）を控除した価額をもって貸借対照表価額とする。
- 2 有形固定資産の取得原価には、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。
- 3 地方公共団体からの現物出資として受け入れた固定資産については、時価を基準として地方公共団体が評価した価額を、設立団体から承継した固定資産については、時価を基準として設立団体が評価した価額をそれぞれ取得原価とする。
ただし、設立団体から承継した固定資産に減損が生じていると認められる場合は、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に基づく回収可能価額を取得原価とすることも可能とする。（注 23）
- 4 償却済の有形固定資産は、除却されるまで残存価額又は備忘価額で記載する。

<注 23> 承継した固定資産等の評価について

現物出資として受入れた固定資産に係る地方公共団体の評価及び設立団体から承継した固定資産に係る当該設立団体の評価は、別途通知される基準を勘案して行われるものとする。

第 28 無形固定資産の評価

無形固定資産については、当該資産の取得のために支出した金額から減価償却累計額

及び減損損失累計額を控除した価額をもって貸借対照表価額とする。(注 24)

<注 24> ソフトウェアについて

- 1 ソフトウェア（コンピュータを機能させるように指令を組み合わせて表現したプログラム等をいう。以下同じ。）を用いて外部に業務処理等のサービスを提供する契約等が締結されている場合のように、その提供により将来の収益獲得が確実であると認められる場合には、適正な原価を集計した上、当該ソフトウェアの制作に要した費用に相当する額を無形固定資産として計上しなければならない。
- 2 法人内利用のソフトウェアについては、完成品を購入した場合のように、その利用により将来の収益獲得又は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に相当する額を無形固定資産として計上しなければならない。
- 3 機械装置等に組み込まれているソフトウェアについては、原則として当該機械装置等に含めて処理する。

第 29 リース資産の会計処理

リース取引に係る会計基準については、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・リース取引の二種類に分け、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、かつ、一定の期間の経過を業務の進行とみなして運営費負担金債務等を収益化する場合を除き、当該ファイナンス・リース取引が損益に与える影響額等を財務諸表に注記する。

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い、かつ、リース期間の中途において当該契約を解除することができるオペレーティング・リース取引を除き、次に掲げる事項を財務諸表に注記する。(注 25)

- (1) 貸借対照表日後一年以内のリース期間に係る未経過リース料
- (2) 貸借対照表日後一年を超えるリース期間に係る未経過リース料

<注 25> リース取引について

ファイナンス・リース取引とは、リース契約に基づくリース期間の中途において当該契約を解除することができないリース取引又はこれに準ずるリース取引で、借り手が、当該契約に基づき使用する物件（以下「リース物件」という。）からもたらされる経済的便益を実質的に享受することができ、かつ、当該リース物件の使用に伴って生じるコストを実質的に負担することとなるリース取引をいう。オペレーティング・リース取引とは、ファイナンス・リース取引以外のリース取引をいう。

第 30 たな卸資産の評価基準及び評価方法

- 1 製品、半製品、原材料、仕掛品、商品等のたな卸資産については、原則として購入代価又は製造原価に引取費用等の付随費用を加算し、これに個別法、先入先出法、平均原価法等のうちあらかじめ定めた方法を適用して算定した取得原価をもって貸借対照表価額とする。

- 2 ただし、時価が取得原価よりも下落した場合には時価をもって貸借対照表価額としなければならない。
- 3 なお、たな卸資産の評価方法は毎事業年度継続して適用しなければならず、みだりに変更してはならない。

第 31 有価証券の評価基準及び評価方法

- 1 有価証券の取得原価は、購入代価に手数料等の付随費用を加算し、これに平均原価法等の方法を適用して算定した金額とする。
- 2 有価証券は、公営企業型地方独立行政法人が保有する目的により、次のように区分し、評価差額等について処理した上、それぞれ区分ごとの評価額をもって貸借対照表価額としなければならない。

(1) 売買目的有価証券

時価の変動により利益を得ることを目的として保有する有価証券（以下「売買目的有価証券」という。）は、時価をもって貸借対照表価額とし、評価差額は当期の損益として処理する。（注 26）

(2) 満期保有目的の債券

満期まで所有する意図をもって保有する国債、地方債、政府保証債、その他の債券（以下「満期保有目的の債券」という。）は、取得原価をもって貸借対照表価額とする。ただし、債券を債券金額より低い価額又は高い価額で取得した場合において、取得価額と債券金額との差額の性格が金利の調整と認められるときは、償却原価法に基いて算定された価額をもって貸借対照表価額としなければならない。（注 27）（注 28）（注 29）

(3) 関係会社株式

関係会社株式は、取得原価をもって貸借対照表価額とする。ただし、当該会社の財務諸表を基礎とした純資産額に持分割合を乗じて算定した額が取得原価よりも下落した場合には、当該算定額をもって貸借対照表価額とし、評価差額は当期の費用として処理するとともに、翌期首に取得原価に洗い替えなければならない。

(4) その他有価証券

売買目的有価証券、満期保有目的の債券及び関係会社株式以外の有価証券（以下「その他有価証券」という。）は、時価をもって貸借対照表価額とし、評価差額はその全額を純資産の部に計上し、翌期首に取得原価に洗い替えなければならない。なお、純資産の部に計上されるその他有価証券の評価差額については、純資産の部に計上される他の剰余金と区分して記載しなければならない。（注 26）

- 3 満期保有目的の債券及びその他有価証券のうち市場価格のあるものについて時価が著しく下落したときは、回復する見込があると認められる場合を除き、時価をもって貸借対照表価額とし、評価差額は当期の費用として処理しなければならない。市場価格のない株式については、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ときは、相当の減額をなし、評価差額は当期の費用として処理しなければならない。

<注 26> 時価について

時価とは、公正な評価額をいい、市場において形成されている取引価格、気配又は指標その他の相場に基づく価額をいう。市場において形成されている取引価格、気配又は指標その他の相場がない場合には、合理的に算定された価額を公正な評価額とする。

<注 27> 償却原価法について

償却原価法とは、債券を債券金額より低い価額又は高い価額で取得した場合において、当該差額に相当する金額を償還期に至るまで每期一定の方法で貸借対照表価額に加減する方法をいう。なお、この場合には、当該加減額を受取利息に含めて処理する。

<注 28> 満期保有目的の債券とその他の有価証券との区分

- 1 その他有価証券とは、売買目的有価証券、満期保有目的の債券及び関係会社株式以外の有価証券であり、長期的な時価の変動により利益を得ることを目的として保有する有価証券や、政策的な目的から保有する有価証券が含まれることになる。
- 2 余裕資金等の運用として、利息収入を得ることを主たる目的として保有する国債、地方債、政府保証債、その他の債券であって、長期保有の意思をもって取得した債券は、資金繰り等から長期的には売却の可能性が見込まれる債券であっても、満期保有目的の債券に区分するものとする。

<注 29> 満期保有目的の債券の保有目的の変更について

満期保有目的の債券を償還期限前に売却した場合には、次に掲げる場合を除き、当該売却した債券と同じ事業年度に購入した残りの満期保有目的の債券の全てについて、保有目的の変更があったものとして売買目的有価証券に振り替えなければならない。

- (1) 満期保有目的の債券を購入した中期目標期間後の中期目標期間において、中期計画上の資金計画において、満期保有目的の債券の売却収入を財源とした事業計画が策定されている場合であって、当該事業計画に従って売却した場合
- (2) 満期保有目的の債券を購入した中期目標期間後の中期目標期間において、金利情勢の変化に対応して、より運用利回りの高い債券に切り換えるため、又は公営企業型地方独立行政法人が定める信用上の運用基準に該当しなくなったことに伴い、運用基準に該当する他の債券に切り換えるために売却した場合

第 32 貸付金等の貸借対照表価額

- 1 未収入金、貸付金、割賦元金等の債権の貸借対照表価額は、取得価額から貸倒引当金を控除した金額とする。なお、貸倒引当金は、資産の控除項目として貸借対照表に計上するものとする。
- 2 貸倒引当金は、債権全体又は同種・同類の債権ごとに、債権の状況に応じて求めた過去の貸倒引当率等合理的な基準により算定する。なお、貸倒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。

第 33 債務保証の会計処理

- 1 公営企業型地方独立行政法人が民間企業等の債務の保証を行っている場合は、債務保証の履行によって損失が生じると見込まれる額を保証債務損失引当金として計上しなければならない。
- 2 保証債務損失引当金の額は、主たる債務者の財政状態、担保価値の評価等を総合的に判断して見積もらなければならない。
- 3 決算日における債務保証の総額は注記しなければならない。また、保証債務の明細、増減との関係並びに保証債務損失引当金の増減を附属明細書において明らかにしなければならない。

第 34 外貨建取引の会計処理

- 1 外貨建取引は、原則として、当該取引発生時の為替相場による円換算額をもって記録する。(注 30) (注 31)
- 2 在外事務所における外貨建取引については、原則として、主たる事務所と同様に処理する。ただし、外国通貨で表示されている在外事務所の財務諸表に基づき公営企業型地方独立行政法人の財務諸表を作成する場合には、在外事務所の財務諸表の費用及び収益(費用性資産の費用化額及び収益性負債の収益化額を除く。)の換算については、期中平均相場によることができる。
- 3 外国通貨、外貨建金銭債権債務及び外貨建有価証券については、決算時において、次の区分ごとの換算額をもって貸借対照表価額とする。
 - (1) 外国通貨については、決算時の為替相場による円換算額
 - (2) 外貨建金銭債権債務については、決算時の為替相場による円換算額
 - (3) 外貨建有価証券の換算額については、保有目的による区分に応じ、次により換算した額
 - ア 満期保有目的の外貨建債券については、決算時の為替相場による円換算額
 - イ 売買目的有価証券及びその他有価証券については、外国通貨による時価を決算時の為替相場により円換算した額
 - ウ 関係会社株式については、取得時の為替相場による円換算額。ただし、当該会社の財務諸表を基礎とした純資産額に持分割合を乗じて外国通貨により算定した額が外国通貨による取得原価よりも下落した場合には、当該算定額を決算時の為替相場により円換算した額
- 4 外貨建有価証券について時価の著しい下落又は実質価額の著しい低下により評価額の引下げが求められる場合には、当該有価証券の時価又は実質価額は、外国通貨による時価又は実質価額を決算時の為替相場により円換算した額とする。
- 5 決算時における換算によって生じた換算差額は、当期の為替差損益として処理する。ただし、外貨建有価証券換算差額については、時価の著しい下落又は実質価額の著しい低下により、決算時の為替相場による換算を行ったことによって生じた換算差額は、当期の有価証券の評価損として処理するほか、次に定めるところにより処理するものとす

る。

- (1) 満期保有目的の外貨建債券について決算時の為替相場による換算を行うことによって生じた換算差額は、当期の為替差損益として処理する。
- (2) 売買目的の外貨建債券について決算時の為替相場による換算を行うことによって生じた換算差額は、当期の有価証券評価損益として処理する。
- (3) 外貨建の関係会社株式について決算時の為替相場による換算を行うことによって生じた換算差額は、当期の有価証券評価損益として処理する。
- (4) 外貨建のその他有価証券について決算時の為替相場による換算を行うことによって生じた換算差額は、純資産の部に計上し、翌期首に取得原価に洗い替える。

<注 30> 取引発生時の為替相場について

取引発生時の為替相場とは、取引が発生した日における直物為替相場又は合理的な基準に基づいて算定された平均相場、例えば取引の行われた月又は週の前月又は前週の直物為替相場を平均したもの等、直近の一定期間の直物相場に基づいて算出されたものとする。ただし、取引が発生した日の直近の一定の日における直物為替相場、例えば取引の行われた月若しくは週の前月若しくは前週の末日又は当月若しくは当週の初日の直物為替相場によることも認められる。

<注 31> 外国通貨による記録について

外貨建債権債務及び外国通貨の保有状況並びに決済方法等から、外貨建取引について当該取引発生時の外国通貨により記録することが合理的であると認められる場合には、取引発生時の外国通貨の額をもって記録する方法を採用することができる。この場合には、外国通貨の額をもって記録された外貨建取引は、各月末等一定の時点において、当該時点の直物為替相場又は合理的な基礎に基づいて算定された一定期間の平均相場による円換算額を付するものとする。

第 35 原価計算の基準

製造等の業務を行う公営企業型地方独立行政法人における製品等の製造原価は、適正な原価計算基準に従って算定されなければならない。(注 32)

<注 32> 原価計算の基準について

製造等の業務を行う公営企業型地方独立行政法人は、製造等の業務の種類、業務の規模等を勘案し、一般に公正妥当と認められた原価計算の基準に従い、合理的な原価計算手続を定めなければならない。

第 36 退職給付引当金の計上方法

- 1 退職給付引当金は、原則として、退職給付債務に未認識過去勤務債務及び未認識数理計算上の差異を加減した額を計上しなければならない。(注 33)
- 2 退職給付債務は、公営企業型地方独立行政法人の役員及び職員の退職時に見込まれる退職給付の総額のうち、期末までに発生していると認められる額を一定の割引率及び予

想される退職時から現在までの期間に基づき割り引いて計算する。(注 34) (注 35)

- 3 未認識過去勤務債務とは、退職給付水準の改訂等に起因して発生した退職給付債務の増加又は減少部分のうち、費用処理（費用の減額処理又は費用を超過して減額した場合の利益処理を含む。次において同じ。）されていないものをいう。未認識過去勤務債務は、平均残存勤務期間内の一定年数で均等償却することができる。
- 4 未認識数理計算上の差異とは、退職給付債務の数理計算に用いた見積数値と実績との差異及び見積数値の変更等により発生した差異のうち、費用処理されていないものをいう。未認識数理計算上の差異は、平均残存勤務期間内の一定年数で均等償却することができる。
- 5 職員数三百人未満の公営企業型地方独立行政法人については、退職給付債務の計算に当たっては、期末要支給額によることができる。(注 34)

<注 33 >

移行型地方独立行政法人である公営企業型地方独立行政法人において、移行前に負債に計上していた退職給付引当金の額が上記の基準に従って計上すべき退職給付引当金の額を下回っている場合において、その差額のすべてを一時に処理することが経営成績に関する期間比較を損ない期間損益を歪めるおそれのある場合には、その差額について移行当初の中期目標期間内で費用として処理することを認める。この場合、「第 36 退職給付引当金の計上方法」の 1 に定める基準に従って引き当ておくべき退職給付引当金の総額を注記することとする。

また、当該中期目標期間中の処理方法については、中期計画において明示しておくこととする。

<注 34 > 退職給付の総額のうち期末までに発生していると認められる額

退職給付の総額のうち期末までに発生していると認められる額は、退職給付見込額について全勤務期間で除した額を各期の発生額とする方法その他役員及び職員の勤務の対価を合理的に反映する方法を用いて計算しなければならない。

<注 35 > 割引率について

退職給付債務の計算における割引率は、安全性の高い長期の債券の利回りを基礎として決定しなければならない。

第 37 資産除去債務に係る会計処理

- 1 資産除去債務は、有形固定資産の取得、建設、開発又は通常の使用によって発生した時に負債として計上する。なお、資産除去債務の発生時に、当該債務の金額を合理的に見積もることができない場合には、これを計上せず、当該債務額を合理的に見積もることができるようになった時点で負債として計上するものとする。(注 36) (注 37) (注 38)
- 2 資産除去債務はそれが発生した時に、有形固定資産の除去に要する割引前の将来キャッシュ・フローを見積り、割引後の金額（割引価値）で算定する。
- 3 資産除去債務に対応する除去費用は、資産除去債務を負債として計上した時に、当該

負債の計上額と同額を、関連する有形固定資産の帳簿価額に加える。資産計上された資産除去債務に対応する除去費用は、減価償却を通じて、当該有形固定資産の残存耐用年数にわたり、各期に費用配分するものとする。

- 4 時の経過による資産除去債務の調整額は、その発生時の費用として処理する。当該調整額は、期首の負債の帳簿価額に当初負債計上時の割引率を乗じて算定するものとする。

<注 36> 資産除去債務について

- 1 資産除去債務とは、有形固定資産の取得、建設、開発又は通常の使用によって生じ、当該有形固定資産の除去に関して法令又は契約で要求される法律上の義務及びそれに準ずるものをいう。この場合の法律上の義務及びそれに準ずるものには、有形固定資産を除去する義務のほか、有形固定資産の除去そのものは義務でなくとも、有形固定資産を除去する際に当該有形固定資産に使用されている有害物質等を法律等の要求による特別の方法で除去するという義務も含まれる。
- 2 有形固定資産の除去とは、有形固定資産を用役提供から除外することをいう（一時的に除外する場合を除く。）。除去の具体的な態様としては、売却、廃棄、リサイクルその他の方法による処分等が含まれるが、転用や用途変更は含まれない。

<注 37> 除去費用等の損益計算書上の表示について

- 1 資産計上された資産除去債務に対応する除去費用に係る費用配分額及び時の経過による資産除去債務の調整額は、当該資産除去債務に関連する有形固定資産の減価償却費と同じ区分に含めて計上する。
- 2 資産除去債務の履行時に認識される資産除去債務残高と資産除去債務の決済のために実際に支払われた額との差額は、原則として、当該資産除去債務に対応する除去費用に係る費用配分額と同じ区分に含めて計上する。

<注 38> 資産除去債務に係る注記について

資産除去債務の会計処理に関連して、次の事項を注記する。

- (1) 資産除去債務の内容についての簡潔な説明
- (2) 支出発生までの見込期間、適用した割引率等の前提条件
- (3) 資産除去債務の総額の期中における増減内容
- (4) 資産除去債務の見積りを変更したときは、その変更の概要及び影響額
- (5) 資産除去債務は発生しているが、その債務を合理的に見積もることができないため、貸借対照表に資産除去債務を計上していない場合には、当該資産除去債務の概要、合理的に見積もることができない旨及びその理由

第 38 費用配分の原則

- 1 資産の取得原価は、資産の種類に応じた費用配分の原則によって、各事業年度に配分しなければならない。
- 2 有形固定資産は、当該資産の耐用年数にわたり、無形固定資産は、当該資産の有効期間にわたり、減価償却の方法によって、その取得原価を各事業年度に配分しなければ

らない。

- 3 減価償却の方法は、有形固定資産は定額法又は定率法（建物（移行型地方独立行政法人である公営企業型地方独立行政法人の場合は、平成 10 年 4 月 1 日以後に取得した建物に限る。）については、定額法）、無形固定資産は定額法によるほか、同種の物品が多数集まって一つの全体を構成し、老朽品の部分的取替を繰り返すことにより全体が維持されるような固定資産については、取替法によることができるものとする。

第 39 発生主義の原則

- 1 公営企業型地方独立行政法人に発生したすべての費用及び収益は、その支出及び収入に基づいて計上し、その発生した期間に正しく割り当てられるように処理しなければならない。
- 2 なお、未実現収益は、原則として、当期の損益計算に計上してはならない。

第 4 節 財務諸表の体系

第 40 財務諸表の体系

公営企業型地方独立行政法人の財務諸表の体系は、次のとおりである。

- (1) 貸借対照表
- (2) 損益計算書
- (3) キャッシュ・フロー計算書
- (4) 利益の処分又は損失の処理に関する書類
- (5) 行政サービス実施コスト計算書
- (6) 附属明細書

第 41 セグメント情報の開示

- 1 公営企業型地方独立行政法人における開示すべきセグメント情報は、所在地別セグメント情報等当該法人の事業内容等に応じた適切な区分に基づくセグメント情報とする。
- 2 事業区分の決定に当たっては、事業内容の実態を適切に反映した情報を開示しようとしなければならない。決定した事業区分については、当該区分の方法、各区分に属する主要事業の名称等を補足情報として記載する。
- 3 所在地セグメント情報は、事業所別、施設別等事業活動の実態を適切に反映して開示するものとする。
- 4 開示すべき情報は、事業収益、事業損益及び当該セグメントに属する総資産額その他の財務情報とする。(注 39)

<注 39> セグメント情報の開示について

- 1 公営企業型地方独立行政法人は、業績評価のための情報提供等による住民その他の利害関係者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企業会計で求められるよりも詳細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。

- 2 このため、開示すべき情報についても、主要な資産項目、主要な事業費用及び主要な事業収益（国又は地方公共団体による財源措置等を含む。）の内訳を積極的に開示する必要がある。
- 3 セグメントの区分については、運営費負担金及び運営費交付金に基づく収益以外の収益の性質や複数の業務を統合した法人における業務の区分を参考にしつつ、例えば、事業単位別セグメント、施設別セグメントなど、定めていくこととする。

第 42 貸借対照表の作成目的

貸借対照表は、公営企業型地方独立行政法人の財政状態を明らかにするため、貸借対照表日におけるすべての資産、負債及び純資産を記載し、住民その他の利害関係者にこれを正しく表示するものでなければならない。

第 43 損益計算書の作成目的

- 1 損益計算書は、公営企業型地方独立行政法人の経営成績を明らかにするため、一会計期間に属する公営企業型地方独立行政法人のすべての収益とこれに対応するすべての費用とを記載して当期純利益を表示しなければならない。
- 2 損益計算書は、法第 40 条にいう利益又は損失を確定するため、当期純利益に必要な項目を加減して、当期総利益を表示しなければならない。

第 44 キャッシュ・フロー計算書の作成目的

キャッシュ・フロー計算書は、公営企業型地方独立行政法人の一会計期間におけるキャッシュ・フローの状況を報告するため、キャッシュ・フローを一定の活動区分別に表示しなければならない。(注 40)

<注 40> キャッシュ・フロー計算書の位置付けについて

キャッシュ・フロー計算書は、一会計期間におけるキャッシュ・フローの状況を一定の活動区分別に表示するものであり、貸借対照表及び損益計算書と同様に公営企業型地方独立行政法人の活動の全体を対象とする重要な情報を提供するものである。このようなキャッシュ・フロー計算書の重要性にかんがみ、公営企業型地方独立行政法人の財務諸表の一つに位置付けられる。

第 45 利益の処分又は損失の処理に関する書類の作成目的

利益の処分又は損失の処理に関する書類は、公営企業型地方独立行政法人の当期末処分利益の処分又は当期末処理損失の処理の内容を明らかにするために作成しなければならない。

第 46 行政サービス実施コスト計算書の作成目的

行政サービス実施コスト計算書は、納税者である住民等の行政サービスに対する評価・判断に資するため、一会計期間に属する公営企業型地方独立行政法人の業務運営に関し、行政サービス実施コストに係る情報を一元的に集約して表示する。(注 41)

<注 41> 行政サービス実施コスト計算書について

- 1 行政サービス実施コスト計算書は、公営企業型地方独立行政法人の業務運営に関して住民等が負担するコストを集約し、情報開示の徹底を図り、納税者である住民等の行政サービスに対する評価・判断に資するための書類である。公営企業型地方独立行政法人の損益計算書は法人の経営成績を表示する書類であり、ここに計上される損益は、法人の業績を示す損益であって必ずしも納税者にとっての負担とは一致しない。例えば、運営費負担金収益が増えると、公営企業型地方独立行政法人の損益にはプラスにはたらくが、納税者の負担は逆に増加する。また、損益計算には明示されない減価償却充当補助金、損益計算を通じない場合の減価償却相当額、国又は地方公共団体の財産や出資等を利用することから生じる機会費用等、公営企業型地方独立行政法人の損益計算書等には計上されないが、広い意味で最終的に住民等の負担に帰すべきコストも存在する。行政サービス実施コスト計算書は、これらのコストを集約表示する書類である。
- 2 なお、表示すべき行政サービス実施コストには、地方公共団体内の企画立案部門の費用等までは含まないものとし、「第 24 行政サービス実施コスト」で示した項目に限定する。
- 3 行政サービス実施コスト計算書は、公営企業型地方独立行政法人独自の計算書類であり、公営企業型地方独立行政法人の財務諸表の一つに位置付けられるものとする。

第 5 節 貸借対照表

第 47 表示区分

貸借対照表は、資産の部、負債の部及び純資産の部の三区分に分かち、更に資産の部を固定資産及び流動資産に、負債の部を固定負債及び流動負債に区分しなければならない。

第 48 資産、負債及び純資産の記載の基準

資産、負債及び純資産は、適切な区分、配列、分類及び評価の基準に従って記載しなければならない。

第 49 総額主義の原則

資産、負債及び純資産は、総額によって記載することを原則とし、資産の項目と負債又は純資産の項目とを相殺することによって、その全部又は一部を貸借対照表から除去してはならない。

第 50 資産と負債・純資産の均衡

貸借対照表の資産の合計金額は、負債と純資産の合計金額に一致しなければならない。

第 51 配列

資産及び負債の項目の配列は、この基準に定めるもののほか、固定性配列法によるものとする。

第 52 貸借対照表科目の分類

- 1 資産、負債及び純資産の各科目は、一定の基準に従って明瞭に分類しなければならない。
- 2 資産は、固定資産に属する資産及び流動資産に属する資産に分類しなければならない。
- 3 負債は、固定負債に属する負債及び流動負債に属する負債に分類しなければならない。
- 4 純資産は、資本金に属するもの、資本剰余金に属するもの及び利益剰余金に属するものに分類しなければならない。

第 53 資産の表示項目

- 1 有形固定資産に属する資産は、次に掲げる項目の区分に従い、当該資産を示す名称を付した科目をもって表示しなければならない。
 - (1) 土地
 - (2) 建物（その附属設備を含む。以下同じ。）
 - (3) 構築物
 - (4) 機械及び装置（その附属設備を含む。以下同じ。）
 - (5) 船舶（水上運搬具を含む。以下同じ。）
 - (6) 車両その他の陸上運搬具
 - (7) 工具、器具及び備品
 - (8) 建設仮勘定
 - (9) その他
- 2 無形固定資産に属する資産は、次に掲げる項目の区分に従い、当該資産を示す名称を付した科目をもって表示しなければならない。
 - (1) 営業権
 - (2) 借地権（地上権を含む。）
 - (3) 商標権
 - (4) 実用新案権
 - (5) 意匠権
 - (6) 鉱業権
 - (7) 漁業権
 - (8) ソフトウェア
 - (9) その他
- 3 投資その他の資産に属する資産は、次に掲げる項目の区分に従い、当該資産を示す名称を付した科目をもって表示しなければならない。
 - (1) 投資有価証券（関係会社株式及びその他の関係会社有価証券を除く。）
 - (2) 関係会社株式
 - (3) その他の関係会社有価証券

- (4) 長期貸付金（役員、職員及び関係法人に対する長期貸付金を除く。）
 - (5) 役員、職員及び関係法人に対する長期貸付金
 - (6) 破産債権、再生債権、更生債権その他これらに準ずる債権
 - (7) 長期前払費用
 - (8) 未収財源措置予定額
 - (9) その他
- 4 流動資産に属する資産は、次に掲げる項目の区分に従い、当該資産を示す名称を付した科目をもって表示しなければならない。
- (1) 現金及び預金
 - (2) 有価証券
 - (3) 受取手形
 - (4) 未収入金
 - (5) たな卸資産（「第 1 3 流動資産」(5)から(10)までに掲げる資産をいう。以下同じ。）
 - (6) 前渡金
 - (7) 前払費用
 - (8) 未収収益
 - (9) その他

第 54 減価償却累計額の表示方法

- 1 有形固定資産に対する減価償却累計額は、その資産が属する科目ごとに取得原価から控除する形式で記載する。（注 42）
- 2 無形固定資産については、減価償却累計額を控除した未償却残高を記載する。
＜注 42＞ 減価償却累計額について
減価償却累計額には、各年度の損益計算書に計上された減価償却費の累計額だけでなく、損益外減価償却相当額の累計額が含まれる。

第 55 負債の表示項目

- 1 固定負債に属する負債は、次に掲げる項目の区分に従い、当該負債を示す名称を付した科目をもって表示しなければならない。
 - (1) 資産見返負債
 - (2) 長期預り補助金等
 - (3) 長期預り工事負担金等
 - (4) 長期寄附金債務
 - (5) 長期借入金
 - (6) 移行前地方債償還債務
 - (7) 引当金
 - (8) 長期未払金
 - (9) 資産除去債務
 - (10) その他
- 2 流動負債に属する負債は、次に掲げる項目の区分に従い、当該負債を示す名称を付し

た科目をもって表示しなければならない。

- (1) 運営費負担金債務
- (2) 運営費交付金債務
- (3) 預り特定施設費
- (4) 預り補助金等
- (5) 預り工事負担金等
- (6) 寄附金債務
- (7) 短期借入金
- (8) 未払金
- (9) 未払費用
- (10) 未払消費税等
- (11) 前受金
- (12) 預り金
- (13) 前受収益
- (14) 引当金
- (15) 資産除去債務
- (16) その他

第 56 純資産の表示項目

- 1 資本金は、出資地方公共団体ごとに区分して表示しなければならない。
- 2 資本剰余金は、資本剰余金の総額を表示するとともに、「第 85 特定施設である償却資産の減価に係る会計処理」を行うこととされた償却資産の損益外減価償却相当額の累計額又は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 15 特定施設である固定資産の減損に係る会計処理」を行うこととされた固定資産の損益外減損損失相当額の累計額及び「第 88 特定施設である有形固定資産の除去費用等の会計処理」を行うこととされた除去費用等に係る損益外減価償却相当額の累計額及び損益外利息費用相当額の累計額を、それぞれ損益外減価償却累計額又は損益外減損損失累計額及び損益外利息費用累計額として控除して表示しなければならない。
- 3 利益剰余金は、法第 40 条第 1 項に基づく積立金（以下「積立金」という。）、法第 40 条第 4 項において定められている場合における前中期目標期間繰越積立金、法第 40 条第 3 項により中期計画で定める用途に充てるために、用途ごとに適切な名称を付した積立金（以下「目的積立金」という。）及び当期末処分利益に区分して表示する。なお、当期末処分利益の内訳として、当期総利益を表示するものとする。
- 4 その他有価証券の評価差額は、利益剰余金の次に別に区分を設け、その他有価証券評価差額金の科目により表示しなければならない。

第 57 貸借対照表の様式

貸借対照表の標準的な様式は、次のとおりとする。

貸借対照表

(平成〇〇年 3 月 31 日)

資産の部

I 固定資産

1 有形固定資産

土地	×××	
減損損失累計額	<u>×××</u>	×××
建物	×××	
減価償却累計額	×××	
減損損失累計額	<u>×××</u>	×××
構築物	×××	
減価償却累計額	×××	
減損損失累計額	<u>×××</u>	×××
機械装置	×××	
減価償却累計額	×××	
減損損失累計額	<u>×××</u>	×××
船舶	×××	
減価償却累計額	×××	
減損損失累計額	<u>×××</u>	×××
車両運搬具	×××	
減価償却累計額	×××	
減損損失累計額	<u>×××</u>	×××
工具器具備品	×××	
減価償却累計額	×××	
減損損失累計額	<u>×××</u>	×××
建設仮勘定	×××	
減損損失累計額	<u>×××</u>	×××
・・・		<u>×××</u>
有形固定資産合計		×××

2 無形固定資産

営業権		×××
借地権		×××
・・・		<u>×××</u>
無形固定資産合計		×××

3 投資その他の資産

投資有価証券		×××
関係会社株式		×××
長期貸付金		×××
関係法人長期貸付金		×××

長期前払費用		×××	
未収財源措置予定額		×××	
・・・		<u>×××</u>	
投資その他の資産合計		<u>×××</u>	
固定資産合計			×××
II 流動資産			
現金及び預金		×××	
有価証券		×××	
受取手形	×××		
貸倒引当金	<u>×××</u>	×××	
未収入金	×××		
貸倒引当金	<u>×××</u>	×××	
たな卸資産		×××	
前渡金		×××	
前払費用		×××	
未収収益		×××	
・・・		<u>×××</u>	
流動資産合計			<u>×××</u>
資産合計			×××
負債の部			
I 固定負債			
資産見返負債			
資産見返運営費負担金	×××		
資産見返運営費交付金	×××		
資産見返補助金等	×××		
資産見返工事負担金等	×××		
資産見返寄附金	×××		
建設仮勘定見返			
運営費負担金	×××		
建設仮勘定見返			
運営費交付金	×××		
建設仮勘定見返			
特定施設費	×××		
建設仮勘定見返			
補助金等	×××		
建設仮勘定見返			
工事負担金等	<u>×××</u>	×××	
長期預り補助金等		×××	

長期預り工事負担金等		×××	
長期寄附金債務		×××	
長期借入金		×××	
移行前地方債償還債務		×××	
引当金			
退職給付引当金	×××		
追加退職給付引当金	×××		
(何) 引当金	×××		
. . .	<u>×××</u>	×××	
資産除去債務		×××	
長期未払金		×××	
. . .		<u>×××</u>	
固定負債合計			×××
II 流動負債			
運営費負担金債務		×××	
運営費交付金債務		×××	
預り特定施設費		×××	
預り補助金等		×××	
預り工事負担金等		×××	
寄附金債務		×××	
短期借入金		×××	
未払金		×××	
未払費用		×××	
未払消費税等		×××	
前受金		×××	
預り金		×××	
前受収益		×××	
引当金			
(何) 引当金	×××		
. . .	<u>×××</u>	×××	
資産除去債務		×××	
. . .		<u>×××</u>	
流動負債合計			<u>×××</u>
負債合計			×××
純資産の部			
I 資本金			
設立団体出資金		×××	
その他地方公共団体出資金		<u>×××</u>	

資本金合計		×××	
II 資本剰余金			
資本剰余金		×××	
損益外減価償却累計額 (一)		-×××	
損益外減損損失累計額 (一)		-×××	
損益外利息費用累計額 (一)		<u>-×××</u>	
資本剰余金合計			×××
III 利益剰余金 (又は繰越欠損金)			
前中期目標期間繰越積立金		×××	
(何) 積立金		×××	
積立金		×××	
当期未処分利益		<u>×××</u>	
(又は当期未処理損失)			
(うち当期総利益 (又は当期総損失)		×××	
利益剰余金 (又は繰越欠損金) 合計			×××
IV その他有価証券評価差額金			
		<u>×××</u>	
純資産合計			<u>×××</u>
負債純資産合計			<u>×××</u>

第6節 損益計算書

第58 表示区分

損益計算書には、営業損益計算、経常損益計算及び純損益計算の区分を設けなければならない。

第59 総額主義の原則

費用及び収益は、総額によって記載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又は一部を損益計算書から除去してはならない。

第60 費用収益対応の原則

費用及び収益は、その発生源泉に従って明瞭に分類し、各収益項目とそれに関連する費用項目とを損益計算書に対応表示しなければならない。

第61 損益計算書科目の分類

- 1 営業損益計算の区分は、当該公営企業型地方独立行政法人の業務活動から生じた費用及び収益を記載して、営業利益を計算する。

- 2 経常損益計算の区分は、営業損益計算の結果を受けて、利息その他営業以外の原因から生ずる損益であって臨時損益に属さないものを記載して、経常利益を計算する。
- 3 純損益計算の区分は、経常損益計算の結果を受けて、固定資産売却損益、減損損失、災害損失等の臨時損益を記載し、当期純利益を計算する。(注 43)
- 4 純損益計算の結果を受けて、目的積立金取崩額等を記載し、当期総利益を計算する。

<注 43> 臨時損益項目について

臨時損益に属する項目であっても、金額の僅少なもの又は每期経常的に発生するものは、経常損益計算に含めることができる。

第 62 収益の表示項目

- 1 運営費負担金収益及び運営費交付金収益は、「第 79 運営費負担金及び運営費交付金の会計処理」による会計処理を行った結果、当期の収益として認識された額を表示する。
- 2 受託収入、手数料収入、売上高等については、実現主義の原則に従い、サービスの提供又は商品等の販売によって実現したもののみをそれぞれ適切な名称を付して表示する。
- 3 補助金等収益は、「第 81 補助金等及び工事負担金等の会計処理」による会計処理を行った結果、当期の収益として認識された額を表示する。また、補助金等収益は、補助金等の交付決定区分ごとに適切な名称を付して表示する。なお、工事負担金等収益も同様の取扱いとする。
- 4 寄附金収益は、「第 83 寄附金の会計処理」による会計処理を行った結果、当期の収益として認識された額を表示する。

第 63 費用の表示項目

事業費及び一般管理費については、これらを構成する費用の内容に応じて区分し、それぞれにその内容を表す適切な名称を付して表示するものとする。

第 64 損益計算書の様式

損益計算書の標準的な様式は、次のとおりとする。

損益計算書

(平成〇〇年 4 月 1 日～平成〇〇年 3 月 31 日)

営業収益

(何) 事業収益	×××
運営費負担金収益	×××
運営費交付金収益	×××
補助金等収益	×××
資産見返運営費負担金戻入	×××
資産見返運営費交付金戻入	×××

資産見返補助金等戻入	×××	
資産見返工事負担金等戻入	×××	
資産見返寄附金等戻入	×××	
(何)手数料収入	×××	
(何)入場料収入	×××	
受託収入	×××	
雑益	<u>×××</u>	
営業収益合計		×××
営業費用		
(何)事業費		
・ ・ ・	×××	
減価償却費	×××	
貸倒引当金繰入	×××	
(何)引当金繰入	×××	
・ ・ ・	<u>×××</u>	×××
一般管理費		
・ ・ ・	×××	
減価償却費	×××	
・ ・ ・	<u>×××</u>	×××
雑支出		<u>×××</u>
営業費用合計		<u>×××</u>
営業利益 (又は営業損失)		×××
営業外収益		
運営費負担金収益	×××	
運営費交付金収益	×××	
補助金等収益	×××	
工事負担金等収益	×××	
財源措置予定額収益	×××	
寄附金収益	×××	
財務収益		
受取利息	×××	
・ ・ ・	<u>×××</u>	×××
雑益		<u>×××</u>
営業外収益合計		×××
営業外費用		
財務費用		
支払利息	×××	

・・・	<u>×××</u>	<u>×××</u>
雑支出		<u>×××</u>
営業外費用合計		<u>×××</u>
経常利益（又は経常損失）		×××
臨時利益		
固定資産売却益		×××
(何)引当金戻入益		×××
・・・		<u>×××</u> ×××
臨時損失		
固定資産除却損		×××
減損損失		×××
・・・		<u>×××</u> <u>×××</u>
当期純利益		×××
目的積立金取崩額		<u>×××</u>
当期総利益		<u><u>×××</u></u>

第7節 キャッシュ・フロー計算書

第65 表示区分

- 1 キャッシュ・フロー計算書には、業務活動によるキャッシュ・フロー、投資活動によるキャッシュ・フロー及び財務活動によるキャッシュ・フローの区分を設けなければならない。(注 44)
- 2 業務活動によるキャッシュ・フローの区分には、投資活動及び財務活動以外の取引によるキャッシュ・フローを記載する。(注 45)
- 3 投資活動によるキャッシュ・フローの区分には、固定資産の取得及び売却、投資資産の取得及び売却等によるキャッシュ・フローを記載する。(注 46)
- 4 財務活動によるキャッシュ・フローの区分には、資金の調達及び返済によるキャッシュ・フローを記載する。(注 47)
- 5 設立団体納付に係るキャッシュ・フローは、業務活動によるキャッシュ・フローの区分に記載する。
- 6 受取利息、受取配当及び支払利息に係るキャッシュ・フローは、いずれも業務活動によるキャッシュ・フローの区分に記載する。(注 48)

<注 44> キャッシュ・フロー計算書の表示区分について

- 1 キャッシュ・フロー計算書においては、一会計期間におけるキャッシュ・フローを業務活動によるキャッシュ・フロー、投資活動によるキャッシュ・フロー及び財

務活動によるキャッシュ・フローの三つに区分して表示する。

- 2 業務活動によるキャッシュ・フローの区分には、公営企業型地方独立行政法人の通常の業務の実施に係る資金の状態を表すため、サービスの提供等による収入、原材料、商品又はサービスの購入による支出等、投資活動及び財務活動以外の取引によるキャッシュ・フローを記載する。
- 3 公営企業型地方独立行政法人に対して設立団体から交付される運営費負担金及び運営費交付金については、固定資産の取得等に係るものは投資活動によるキャッシュ・フローに、それ以外の場合は業務活動によるキャッシュ・フローに区分する。
- 4 国又は地方公共団体等から交付される補助金等及び工事負担金等については、固定資産の取得等に係るものは投資活動によるキャッシュ・フローに、それ以外の場合は業務活動によるキャッシュ・フローに区分する。
- 5 なお、サービスの提供等により取得した手形の割引による収入等、業務活動に係る債権・債務から生ずるキャッシュ・フローは、業務活動によるキャッシュ・フローの区分に表示する。
- 6 投資活動によるキャッシュ・フローの区分には、固定資産の取得等、将来に向けた運営基盤の確立のために行われる投資活動に係る資金の状態を表すため、公営企業型地方独立行政法人の通常の業務活動の実施の基礎となる固定資産の取得及び売却、投資資産の取得及び売却等によるキャッシュ・フローを記載する。
- 7 公営企業型地方独立行政法人に対して地方公共団体から交付される特定施設費については、その収入額を投資活動によるキャッシュ・フローの区分に表示する。
- 8 財務活動によるキャッシュ・フローの区分には、増減資による資金の収入・支出及び借入れ・返済による収入・支出等、資金の調達及び返済によるキャッシュ・フローを記載する。
- 9 公営企業型地方独立行政法人が行う出資は、主として政策目的の資金供給として行われるほか、長期借入れによる資金の調達も法人の業務財源として必要性が認められる場合に限られている。また、法第 43 条で余裕金の運用先を安全資産に限る等、本来実施すべき業務以外の資産運用等によって収益を上げることは期待されておらず、これらの活動から生ずる受取利息、受取配当及び支払利息はいずれも法人の業務に起因するものである。このため、損益の算定に含まれる受取利息、受取配当及び支払利息はいずれも業務活動によるキャッシュ・フローの区分に記載する方法に限定する。

<注 45> 業務活動によるキャッシュ・フローの区分について

業務活動によるキャッシュ・フローの区分には、例えば、次のようなものが記載される。

- (1) 原材料、商品又はサービスの購入による支出
- (2) 人件費支出（職員及び役員に対する報酬の支出）
- (3) その他の業務支出
- (4) 運営費負担金収入及び運営費交付金収入
- (5) 受託収入、手数料収入等サービスの提供等による収入（(4)、(6)、(8)及び(10)）

に掲げるものを除く。)

- (6) 補助金等収入
- (7) 補助金等の精算による返還金の支出
- (8) 工事負担金等収入
- (9) 工事負担金等の精算による返還金の支出
- (10) 寄附金収入
- (11) 利息及び配当金の受取額
- (12) 利息の支払額
- (13) 設立団体納付金の支払額

<注 46> 投資活動によるキャッシュ・フローの区分について

投資活動によるキャッシュ・フローの区分には、例えば、次のようなものが記載される。

- (1) 有価証券の取得による支出
- (2) 有価証券の売却による収入
- (3) 有形固定資産及び無形固定資産の取得による支出
- (4) 有形固定資産及び無形固定資産の売却による収入
- (5) 特定施設費による収入
- (6) 特定施設費の精算による返還金の支出
- (7) 運営費負担金収入及び運営費交付金収入
- (8) 補助金等収入
- (9) 補助金等の精算による返還金の支出
- (10) 工事負担金等収入
- (11) 工事負担金等の精算による返還金の支出
- (12) 資産除去債務の履行による支出

<注 47> 財務活動によるキャッシュ・フローの区分について

財務活動によるキャッシュ・フローの区分には、例えば、次のようなものが記載される。

- (1) 短期借入れによる収入
- (2) 短期借入金の返済による支出
- (3) 長期借入れによる収入
- (4) 長期借入金の返済による支出
- (5) 移行前地方債償還債務の償還による支出
- (6) 金銭出資の受入による収入

<注 48> 利息の表示について

利息の受取額及び支払額は、総額で表示するものとする。

- 1 業務活動によるキャッシュ・フローは、主要な取引ごとにキャッシュ・フローを総額表示する方法により表示しなければならない。
- 2 投資活動によるキャッシュ・フロー及び財務活動によるキャッシュ・フローは、主要な取引ごとにキャッシュ・フローを総額表示しなければならない。
- 3 資金に係る換算差額は、他と区別して表示する。

第67 キャッシュ・フロー計算書の様式

キャッシュ・フロー計算書の標準的な様式は、次のとおりとする。

キャッシュ・フロー計算書

(平成〇〇年4月1日～平成〇〇年3月31日)

I 業務活動によるキャッシュ・フロー

原材料、商品又はサービスの購入による支出	－×××
人件費支出	－×××
その他の業務支出	－×××
運営費負担金収入	×××
運営費交付金収入	×××
受託収入	×××
手数料収入	×××
.....	×××
補助金等収入	×××
補助金等の精算による返還金の支出	－×××
工事負担金等収入	×××
工事負担金等の精算による返還金の支出	－×××
寄附金収入	<u>×××</u>
小計	×××
利息及び配当金の受取額	×××
利息の支払額	－×××
.....	×××
設立団体納付金の支払額	<u>－×××</u>
業務活動によるキャッシュ・フロー	×××

II 投資活動によるキャッシュ・フロー

有価証券の取得による支出	－×××
有価証券の売却による収入	×××
有形固定資産の取得による支出	－×××
有形固定資産の売却による収入	×××
特定施設費による収入	×××
特定施設費の精算による返還金の支出	－×××

運営費負担金収入及び運営費交付金収入	×××
補助金等収入	×××
補助金等の精算による返還金の支出	-×××
工事負担金等収入	×××
工事負担金等の精算による返還金の支出	-×××
資産除去債務の履行による支出	-×××
.....	<u>×××</u>
投資活動によるキャッシュ・フロー	×××
III 財務活動によるキャッシュ・フロー	
短期借入れによる収入	×××
短期借入金の返済による支出	-×××
長期借入れによる収入	×××
長期借入金の返済による支出	-×××
移行前地方債償還債務の償還による支出	-×××
金銭出資の受入による収入	×××
.....	<u>×××</u>
財務活動によるキャッシュ・フロー	×××
IV 資金に係る換算差額	×××
V 資金増加額(又は減少額)	×××
VI 資金期首残高	<u>×××</u>
VII 資金期末残高	<u>×××</u>

第 68 注記事項

キャッシュ・フロー計算書については、次の事項を注記しなければならない。

- (1) 資金の期末残高の貸借対照表科目別の内訳
- (2) 重要な非資金取引（注 49）
- (3) 各表示区分の記載内容を変更した場合には、その内容

<注 49> 重要な非資金取引について

キャッシュ・フロー計算書に注記すべき重要な非資金取引には、例えば、次のようなものがある。

- (1) 現物出資の受入による資産の取得
- (2) 資産の交換
- (3) ファイナンス・リースによる資産の取得
- (4) P F I による資産の取得
- (5) 重要な資産除去債務の計上

第 8 節 利益の処分又は損失の処理に関する書類

第 69 表示区分

- 1 利益の処分に関する書類は、当期末処分利益と利益処分量に分けて表示しなければならない。中期目標の期間の最後の事業年度においては、積立金振替額も加えて表示しなければならない。
- 2 損失の処理に関する書類は、当期末処理損失、損失処理額及び次期繰越欠損金に分けて表示しなければならない。

第 70 利益の処分に関する書類の科目

- 1 当期末処分利益は、前期繰越欠損金が存在するときは、当期総利益から前期繰越欠損金の額を差し引いて表示しなければならない。
- 2 利益処分量の区分には、積立金及び目的積立金を内容ごとに表示するものとする。

第 71 損失の処理に関する書類の科目

- 1 当期末処理損失は、前期繰越欠損金が存在し、当期総損失を生じた場合は当期総損失に前期繰越欠損金を加えて表示し、前期繰越欠損金が存在し、その額よりも小さい当期総利益を生じた場合は、前期繰越欠損金から当期総利益を差し引いて表示しなければならない。
- 2 損失処理額の区分には、当期末処理損失を埋めるための各積立金の取崩額を積立金ごとに表示しなければならない。
- 3 各積立金を取り崩しても当期末処理損失が埋まらないときは、その額は繰越欠損金として整理しなければならない。

第 72 利益の処分に関する書類及び損失の処理に関する書類の様式

利益の処分に関する書類及び損失の処理に関する書類の標準的な様式は、次のとおりとする。

利益の処分に関する書類

(平成〇〇年〇月〇日)

I	当期末処分利益				×××
	当期総利益			×××	
	前期繰越欠損金	×××			
II	利益処分量				
	積立金			×××	
	(何) 積立金	×××			
	<u>×××</u>	<u>×××</u>	<u>×××</u>	

損失の処理に関する書類

(平成〇〇年〇月〇日)

I	当期末処理損失		×××
	当期総損失	×××	
	(当期総利益)		(×××)
	前期繰越欠損金	×××	
II	損失処理額		
	(何) 積立金取崩額	×××	
	×××	
	積立金取崩額	<u>×××</u>	<u>×××</u>
III	次期繰越欠損金		<u>×××</u>

第9節 行政サービス実施コスト計算書

第73 表示区分

- 行政サービス実施コスト計算書は、コストの発生原因ごとに、業務費用、損益外減価償却相当額、損益外減損損失相当額、損益外利息費用相当額、損益外除売却差額相当額及び機会費用に区分して表示しなければならない。
- 業務費用は、損益計算書における費用相当額を計上し、更にこれより運営費負担金及び運営費交付金に基づく収益並びに国又は地方公共団体からの補助金等に基づく収益以外の収益を差し引いて業務費用を計上する。
なお、業務費用のうち、減価償却充当対象補助金を計上するものとする。
- 機会費用は、国又は地方公共団体の財産の無償又は減額された使用料による貸借取引から生ずるものと、地方公共団体出資から生ずるもの、国又は地方公共団体からの無利子又は通常よりも有利な条件による融資取引から生ずるものを区別して表示する。

第74 行政サービス実施コスト計算書の様式

行政サービス実施コスト計算書の標準的な様式は、次のとおりとする。

行政サービス実施コスト計算書

(平成〇〇年4月1日～平成〇〇年3月31日)

I	業務費用		
	(1) 損益計算書上の費用		
	(何) 業務費	×××	
	一般管理費	<u>×××</u>	×××
	(2) (控除) 自己収入等		
	(何) 手数料収入	-×××	

(何)入場料収入	<u>- × × ×</u>	<u>- × × ×</u>	
業務費用合計			× × ×
(うち 減価償却充当補助金相当額	× × ×)	
II 損益外減価償却相当額			× × ×
III 損益外減損損失相当額			× × ×
IV 損益外利息費用相当額			× × ×
V 損益外除売却差額相当額			× × ×
VI 機会費用			
国又は地方公共団体財産の無償又は減額された使用料による貸借取引の機会費用	× × ×		
地方公共団体出資の機会費用	× × ×		
無利子又は通常よりも有利な条件による融資取引の機会費用	<u>× × ×</u>		× × ×
VII 行政サービス実施コスト			<u>× × ×</u>

第 75 注記事項

行政サービス実施コスト計算書には、次の事項を注記しなければならない。(注 50)

- (1) 機会費用の内訳として、設立団体に係る額を記載するものとする。
- (2) 国又は地方公共団体の財産の無償又は減額された使用料による貸借取引の機会費用があるときは、その計算方法
- (3) 地方公共団体出資の機会費用があるときは、計算に使用した利率
- (4) 国又は地方公共団体からの無利子又は通常よりも有利な条件による 融資取引の機会費用があるときは、計算に使用した利率

<注 50> 機会費用計算の注記について

機会費用の計算に当たっては、一定の仮定計算を行うものとする。

- (1) 国又は地方公共団体の財産を無償又は減額された使用料による貸借取引の機会費用は、例えば近隣の地代や賃貸料等を参考に計算を行い、その計算方法を注記する。
- (2) 地方公共団体出資の機会費用は、資本金のうち地方公共団体出資金の合計額に「第 79 運営費負担金及び運営費交付金の会計処理」、「第 80 特定施設費の会計処理」及び「第 81 補助金等及び工事負担金等の会計処理」による会計処理

を行った結果資本剰余金に計上された額を加算し、「第 85 特定施設である償却資産の減価に係る会計処理」による損益外減価償却累計額及び損益外減損損失累計額並びに「第 88 特定施設である有形固定資産の除去費用等の会計処理」による損益外減価償却累計額及び損益外利息費用累計額を控除した地方公共団体出資の純額に一定の利率を乗じて計算する。一定利率については、国債の利回り等を参考にしつつ、簡明な数値を用いることとし、その計算方法を注記する。

- (3) 国又は地方公共団体からの無利子又は通常よりも有利な条件による融資取引の機会費用は、当該融資の各事業年度における平均残高に通常の調達利率と実際の融資利率との差の利率を乗じて計算することとし、その計算方法を注記する。

第 10 節 附属明細書及び注記

第 76 附属明細書

公営企業型地方独立行政法人は、貸借対照表及び損益計算書等の内容を補足するため、次の事項を明らかにした附属明細書を作成しなければならない。(注 51)

- (1) 固定資産の取得及び処分並びに減価償却費（「第 85 特定施設である償却資産の減価に係る会計処理」及び「第 88 特定施設である有形固定資産の除去費用等の会計処理」による損益外減価償却相当額も含む。）並びに減損損失の明細
- (2) たな卸資産の明細
- (3) 有価証券の明細
- (4) 長期貸付金の明細
- (5) 長期借入金の明細
- (6) 移行前地方債償還債務の明細
- (7) 引当金の明細
- (8) 資産除去債務の明細
- (9) 保証債務の明細
- (10) 資本金及び資本剰余金の明細
- (11) 積立金等の明細及び目的積立金の取崩しの明細
- (12) 運営費負担金債務及び運営費負担金収益の明細
- (13) 運営費交付金債務及び運営費交付金収益の明細
- (14) 地方公共団体等からの財源措置の明細
- (15) 役員及び職員の給与の明細
- (16) 開示すべきセグメント情報
- (17) 上記以外の主な資産、負債、費用及び収益の明細

<注 51> 附属明細書による開示について

- 1 セグメント情報との関係、住民等に対する情報開示等の観点から、公営企業型地方独立行政法人が実施する業務の目的ごとに固定資産をグルーピングして表示することが適切な場合は、業務の目的ごとに固定資産の状況を明らかにしなければならない。

- 2 有価証券については、流動資産に計上した有価証券と投資有価証券を区分し、さらに売買目的有価証券、満期保有目的の債券、関係会社株式及びその他有価証券に区分して記載するほか、その他の関係会社有価証券を保有する場合は当該有価証券は区分して記載しなければならない。
- 3 長期貸付金については、関係法人長期貸付金とその他の貸付金に区分して記載しなければならない。
- 4 引当金の明細において、資産の控除項目として計上される引当金については、当該資産の総額との関係を明らかにしなければならない。

第 77 注記

- 1 公営企業型地方独立行政法人の財務諸表には、重要な会計方針、重要な債務負担行為、その作成日までに発生した重要な後発事象、固有の表示科目の内容その他公営企業型地方独立行政法人の状況を適切に開示するために必要な会計情報を注記しなければならない。
- 2 重要な会計方針に係る注記事項は、まとめて記載するものとする。その他の注記事項についても、重要な会計方針の注記の次に記載することができる。(注 52) (注 53) (注 54) (注 55) (注 56)

<注 52> 附属明細書及び注記における開示について

公営企業型地方独立行政法人の財務諸表は、広く住民等にとってわかりやすい形で会計情報を開示するものでなければならないが、一方で、各種専門家にとって高度な分析に耐えられるような詳細な情報が含まれていなければならない。このため、貸借対照表や損益計算書等はいたずらに複雑なものとならないように留意しつつ、詳細な情報を附属明細書及び注記によって、開示していくものとする。

<注 53> 重要な会計方針等の開示について

- 1 重要な会計方針、表示方法又は会計上の見積りの変更を行った場合には、重要な会計方針の次に、次の各号に掲げる事項を記載しなければならない。
 - (1) 会計処理の原則又は手続の変更を行った場合には、その旨、変更の理由及び当該変更が財務諸表に与えている影響の内容
 - (2) 表示方法の変更を行った場合には、その内容
 - (3) 会計上の見積りの変更を行った場合には、その旨、変更の内容及び当該変更が財務諸表に与えている影響の内容
- 2 会計方針とは、地方独立行政法人が財務諸表の作成に当たって、その会計情報を正しく示すために採用した会計処理の原則及び手続をいう。

なお、会計方針の例としては次のようなものがある。

 - (1) 運営費負担金収益及び運営費交付金収益の計上基準
 - (2) 減価償却の会計処理方法
 - (3) 退職給付に係る引当金の計上基準
 - (4) 有価証券の評価基準及び評価方法

- (5) たな卸資産の評価基準及び評価方法
 - (6) 外貨建資産及び負債の本邦通貨への換算基準
 - (7) 未収財源措置予定額の計上基準
 - (8) 行政サービス実施コスト計算書における機会費用の計上方法
- 3 表示方法とは、公営企業型地方独立行政法人が財務諸表の作成に当たって、その会計情報を正しく示すために採用した表示の方法（注記による開示も含む。）をいい、財務諸表の科目分類、科目配列及び報告様式が含まれる。
- 4 会計上の見積りとは、資産及び負債や収益及び費用等の額に不確実性がある場合において、財務諸表作成時に入手可能な情報に基づいて、その合理的な金額を算出することをいう。

<注 54> 重要な後発事象の開示について

- 1 財務諸表には、その作成日までに発生した重要な後発事象を注記しなければならない。後発事象とは、貸借対照表日後に発生した事象で、次期以降の財政状態及び経営成績に影響を及ぼすものをいう。重要な後発事象を注記事項として開示することは、当該公営企業型地方独立行政法人の将来の財政状態や経営成績を理解するための補足情報として有用である。
- 2 重要な後発事象の例としては、次のようなものがある。
- (1) 公営企業型地方独立行政法人の主要な業務の改廃
 - (2) 中期計画の変更
 - (3) 国又は地方公共団体等からの財源措置の重大な変更
 - (4) 火災、出水等による重大な損害の発生

<注 55> 金融商品の時価等に関する注記

保有する金融商品については、期末の時価等について注記する。

<注 56> 賃貸等不動産の時価等に関する注記

賃貸等不動産を保有している場合には、期末の時価等について注記する。

第 11 節 公営企業型地方独立行政法人固有の会計処理

第 78 運営費負担金、運営費交付金、補助金等及び工事負担金等（以下この節において「運営費負担金・補助金等」という。）により固定資産を取得する場合の会計処理
公営企業型地方独立行政法人においては、償却資産の取得に運営費負担金・補助金等を充てることが想定される。この運営費負担金・補助金等については、取得原資拠出者の意図や取得資産の内容等を勘案し、公営企業型地方独立行政法人の財産的基礎を構成するもの（以下「資本助成のための運営費負担金・補助金等」という。）、又は財産的基礎を構成しないもの（減価償却費に対する助成であるものを含む。以下「経常費助成のための運営費負担金・補助金等」という。）の区分を設立団体と公営企業型地方独立行政法人の間で中期計画等において事前に明らかにしておくこととする。

この区分に従って、流動負債に整理された運営費負担金債務、運営費交付金債務、預り補助金等又は預り工事負担金等により償却資産を取得した際に、資本助成のための運営費負担金・補助金等とされた相当額については資本剰余金として計上し、経常費助成のための運営費負担金・補助金等については、固定負債の資産見返負債として計上する。

第 79 運営費負担金及び運営費交付金の会計処理

- 1 公営企業型地方独立行政法人が運営費負担金を受領したときは、相当額を運営費負担金債務として整理するものとする。運営費負担金債務は、流動負債に属するものとする。
- 2 運営費負担金債務は中期目標の期間中は業務の進行に応じて収益化を行うものとする。
- 3 運営費負担金債務は、次の中期目標の期間に繰り越すことはできず、中期目標の期間の最後の事業年度の期末処理において、これを全額収益に振り替えなければならない。
- 4 公営企業型地方独立行政法人が固定資産等を取得した際、その取得額のうち運営費負担金に対応する額については、次のように処理するものとする。
 - (1) 取得固定資産等が運営費負担金により支出されたと合理的に特定できる場合においては、
 - ア 当該資産が非償却資産であって、その取得が中期計画の想定範囲内であるときは、その金額を運営費負担金債務から資本剰余金に振り替える。
 - イ 当該資産が非償却資産であって上記アに該当しないとき、当該資産が経常費助成のための運営費負担金・補助金等に当たる運営費負担金により支出され取得した償却資産であるとき又は重要性が認められるたな卸資産（通常の業務活動の過程において販売するために保有するものを除く。以下、この項において同じ。）であるときは、その金額を運営費負担金債務から別の負債項目である資産見返運営費負担金に振り替える。資産見返運営費負担金は、償却資産の場合は毎事業年度、減価償却相当額を、たな卸資産の場合は消費した際に、当該消費した相当額を、それぞれ取り崩して、資産見返運営費負担金戻入として収益に振り替える。
 - ウ 当該資産が、資本助成のための運営費負担金・補助金等に当たる運営費負担金により支出され取得した償却資産であるときは、その金額を運営費負担金債務から資本剰余金に振り替える。
 - (2) 取得固定資産等が運営費負担金により支出されたと合理的に特定できない場合においては、相当とする金額を運営費負担金債務から収益に振り替える。（注 57）
- 5 運営費交付金の会計処理についても、上記 1 から 4 までに掲げる処理と同様に行うものとする。

<注 57> 運営費負担金及び運営費交付金の会計処理について

- 1 運営費負担金は公営企業型地方独立行政法人に対して地方公共団体から負託された業務の財源であり、負担金の交付をもって直ちに収益と認識することは適当ではない。したがって、交付された運営費負担金は相当額を運営費負担金債務として負債に計上し、業務の進行に応じて収益化を行うものとする。
- 2 運営費負担金の収益化については、具体的には以下のような考え方によるものと

する。

- (1) 中期計画及びこれを具体化する年度計画等において、一定の業務等と運営費負担金との対応関係が明らかにされている場合には、当該業務等の達成度に応じて、財源として予定されていた運営費負担金債務の収益化を進行させることができる。例えば、一定のプロジェクトの実施（未了のプロジェクトについて投入費用に対応して業務の達成度を測定する方法を含む。）について、負担金財源との対応関係が明らかにされている場合等がこれに該当する。
 - (2) 上記の場合において、業務の実施と運営費負担金財源とが期間的に対応している場合には、一定の期間の経過を業務の進捗とみなし、運営費負担金債務を収益化することができる。例えば、管理部門の活動等がこれに該当する。
 - (3) 上記(1)、(2)のような業務と負担金との対応関係が示されない場合には、運営費負担金債務は、業務のための支出額を限度として収益化するものとする。この場合に別途用途が特定されない運営費負担金に基づく収益以外の収益がある場合には、運営費負担金債務残高と当該収益とで財源を按分して支出されたものとみなす等の適切な処理を行い、運営費負担金の収益化を行うものとする。なお、当該収益化の考え方を採用した理由を<注 53>「重要な会計方針等の開示について」第2項(1)「運営費負担金収益及び運営費交付金収益の計上基準」に、注記しなければならない。
 - (4) 運営費負担金が既に実施された業務の財源を補てんするために交付されたことが明らかといえる場合においては、交付時において収益計上するものとする。
- 3 中期目標の期間の終了時点においては、期間中に交付された運営費負担金を精算するものとする。このため、中期目標の期間の最後の事業年度においては、当該事業年度の業務の進捗に応じて負担金を収益化し、なお、運営費負担金債務が残る場合には、当該残額は、別途、精算のための収益化を行うものとする。
 - 4 運営費負担金の収益化に関する会計方針については、適切な開示を行わなければならない。
 - 5 長期の契約により固定資産を取得する場合であって、当該契約に基づき前払金又は部分払金を支払うときは、当該支出額が運営費負担金により支出されたと合理的に特定できる場合には、その金額を運営費負担金債務から建設仮勘定見返運営費負担金に振り替え、現実に引渡しを受けたときに建設仮勘定見返運営費負担金を本来の科目（資本剰余金又は資産見返運営費負担金）に振り替えるものとする。
 - 6 資産見返運営費負担金を計上している固定資産を売却、交換又は除却した場合には、これを全額収益に振り替えるものとする。
 - 7 運営費交付金の会計処理についても、上記1から6までに掲げる取扱いと同様に行うものとする。

第 80 特定施設費の会計処理

- 1 公営企業型地方独立行政法人が特定施設費を受領したときは、相当額を預り特定施設費として整理するものとする。預り特定施設費は、流動負債に属するものとする。
- 2 特定施設費によって固定資産を取得した場合は、当該資産が非償却資産であるとき又

は当該資産の減価償却について「第 85 特定施設である償却資産の減価に係る会計処理」に定める処理が行われることとされたときは、当該固定資産の取得費に相当する額を、預り特定施設費から資本剰余金に振り替えなければならない。(注 58)

<注 58> 特定施設費を財源に固定資産を取得した場合の会計処理について

- 1 公営企業型地方独立行政法人における特定施設費は、地方公共団体から拠出された対象資産の購入を行うまでは、その用途が特定された財源として、預り特定施設費として負債に整理する。
- 2 特定施設費を財源とする償却資産については、「第 85 特定施設である償却資産の減価に係る会計処理」にしたがって減価償却の処理を行うことが想定される。そのような場合には、当該資産の購入時において、預り特定施設費を資本剰余金に振り替えることとし、公営企業型地方独立行政法人の財産的基礎を構成するものとする。資本剰余金は、「第 85 特定施設である償却資産の減価に係る会計処理」により、減価償却の進行に応じて実質的に減価していくこととなる。
- 3 長期の契約により固定資産を取得する場合であって、当該契約に基づき前払金又は部分払金を支払うときは、その金額を預り特定施設費から建設仮勘定見返特定施設費に振り替え、現実に引渡しを受けたときに建設仮勘定見返特定施設費を資本剰余金に振り替えるものとする。

第 81 補助金等及び工事負担金等の会計処理

- 1 公営企業型地方独立行政法人が国又は地方公共団体等から補助金等の概算交付を受けたときは、相当額を預り補助金等として整理するものとする。預り補助金等は流動負債に属するものとする。
- 2 預り補助金等は、補助金等の交付の目的に従った業務の進行に応じて収益化を行うものとする。
- 3 補助金等が、翌事業年度以降の特定の事業に充てるため特別の資金として保有することを目的として交付されたときは、相当額を長期預り補助金等として整理するものとする。長期預り補助金等は、固定負債に属するものとする。
- 4 補助金等を財源の全部又は一部として固定資産等を取得したときは、次のように処理するものとする。(注 59)
 - (1) 当該資産が非償却資産であるときは、取得に充てられた補助金等の金額を預り補助金等から資本剰余金に振り替える。
 - (2) 当該資産が償却資産であって、経常費助成のための補助金等により取得されたものであるときは、取得に充てられた補助金等の金額を預り補助金等から資産見返補助金等に振り替える。資産見返補助金等は、毎事業年度、当該資産の減価償却額に取得価額に占める補助金等の割合を乗じて算定した額を取り崩して、資産見返補助金等戻入として収益に振り替える。
 - (3) 当該資産が償却資産であって、資本助成のための補助金等により支出され取得されたものであるときは、その金額を預り補助金等から資本剰余金に振り替える。
- 5 工事負担金等の会計処理についても、上記 1 から 4 までに掲げる処理と同様に行うも

のとする。

<注 59> 補助金等及び工事負担金等の会計処理について

- 1 補助金等が既に実施された業務の財源を補てんするために精算交付された場合においては、補助金等の交付を受けたときに収益計上するものとする。
- 2 長期の契約により固定資産を取得する場合であって、当該契約に基づき前払金又は部分払金を支払うときは、その金額を預り補助金等から建設仮勘定見返補助金等に振り替え、現実に引渡しを受けたときに建設仮勘定見返補助金等を本来の科目(資本剰余金又は資産見返補助金等)に振り替えるものとする。また、当該固定資産が償却資産の場合は毎事業年度、減価償却相当額を取り崩して、資産見返補助金等戻入として収益に振り替える。
- 3 資産見返補助金等を計上している固定資産を売却、交換又は除却した場合には、これを全額収益に振り替えるものとする。
- 4 工事負担金等の会計処理についても、上記 1 から 3 までに掲げる処理と同様に行うものとする。

第 82 事後に財源措置が行われる特定の費用に係る会計処理

- 1 公営企業型地方独立行政法人の業務運営に要する費用のうち、その発生額を後年度において財源措置することとされている特定の費用が発生したときは、財源措置が予定される金額を財源措置予定額収益の科目により収益に計上するとともに、未収財源措置予定額の科目により資産として計上する。
- 2 後年度において財源措置することとされている特定の費用は、公営企業型地方独立行政法人が負担した特定の費用について、事後に財源措置を行うこと及び財源措置を行う費用の範囲、時期、方法等が、例えば中期計画等で明らかにされていなければならない。
(注 60)
- 3 なお、財源措置予定額収益は、行政サービス実施コスト計算書に計上される業務費用から控除すべき収益には含まれない。

<注 60> 財源措置予定額収益の計上が認められる場合について

財源措置予定額収益の計上が認められるのは、公営企業型地方独立行政法人が行う資金の貸付けに係る貸倒損失のうち公営企業型地方独立行政法人の責任の範囲外の部分の補てん等、運営費負担金、運営費交付金等による事前の財源措置を困難とする合理的な理由がある場合に限られる。

第 83 寄附金の会計処理

- 1 公営企業型地方独立行政法人が受領した寄附金については、次により処理するものとする。(注 61)

寄附者がその用途を特定した場合又は寄附者が用途を特定していなくとも公営企業型地方独立行政法人が使用に先立ってあらかじめ計画的に用途を特定した場合において、寄附金を受領した時点では寄附金債務として負債に計上し、当該用途に充てるための費

用が発生した時点で当該費用に相当する額を寄附金債務から収益に振り替えなければならない。

- 2 上記 1 の寄附金によって固定資産を取得した場合は、次のように処理するものとする。
 - (1) 当該資産が非償却資産であって、その取得が中期計画の想定範囲内であるときに限り、その金額を寄附金債務から資本剰余金に振り替える。
 - (2) 当該資産が非償却資産であって、上記(1)に該当しないとき及び当該資産が償却資産であるときは、その金額を寄附金債務から別の負債項目である資産見返寄附金に振り替える。償却資産の場合は毎事業年度、減価償却相当額を取り崩して、資産見返寄附金戻入として収益に振り替える。(注 62)
- 3 上記 1 に該当しない寄附金については、当該寄附金に相当する額を受領した期の収益として計上する。

<注 61> 寄附金の負債計上について

公営企業型地方独立行政法人においては、その性格上、様々な趣旨の寄附金を受けることが想定される。寄附金は、寄附者が公営企業型地方独立行政法人の業務の実施を財産的に支援する目的で出えんするものであるが、寄附者があらかじめその用途を特定したり、あるいは公営企業型地方独立行政法人の側で用途を示して計画的に管理支出することが想定され、公営企業型地方独立行政法人が通常はこれを何らかの特定の事業のための支出に計画的に充てなければならないという責務を負っているものと考えられる。このため、受領した寄附金の会計的な性格として、あらかじめ用途が特定されて管理されている寄附金に関しては、その未使用額と同額の負債の存在を認め、受領した期の終了後も引き続き公営企業型地方独立行政法人に留保することとしている。これは、中期計画期間の終了時においても同様であり、運営費負担金とは異なり、精算のための収益化は不要である。

<注 62> 寄附金を財源として固定資産を取得した場合の会計処理について

- 1 公営企業型地方独立行政法人が用途を特定した寄附金によって非償却資産を取得した場合においては、これが中期計画の想定範囲内である場合には、公営企業型地方独立行政法人の財産的基礎を構成するものと考えられることから、資本剰余金に振り替えるものとする。
- 2 資産見返寄附金を計上している固定資産を売却、交換又は除却した場合は、これを全額収益に振り替えるものとする。

第 84 サービスの提供等による収益の会計処理

公営企業型地方独立行政法人がそのサービスの提供等により得た収入については、これを実現主義の原則に従い、各期の収益として計上する。(注 63)

<注 63> 国又は地方公共団体からの委託費の扱いについて

公営企業型地方独立行政法人に対して国又は地方公共団体から支出された委託費については、公営企業型地方独立行政法人のサービスの提供等の対価に該当するものであるため、他の主体からの受託収入と同様の会計処理を行う。ただし、国又は

地方公共団体からの受託による収益と他の主体からの受託による収益とは区別して表示しなければならない。

第 85 特定施設である償却資産の減価に係る会計処理

公営企業型地方独立行政法人が保有する償却資産のうち、その減価に対応すべき収益の獲得が予定されない特定施設とされた資産については、当該資産の減価償却相当額は、損益計算上の費用には計上せず、資本剰余金を減額するものとする。(注 64)

<注 64> 減価償却の会計処理について

- 1 公営企業型地方独立行政法人が固定資産を取得するに当たっては、地方公共団体は、公有財産の現物出資あるいは特定施設費の交付を行うことができるものとされている。また、特定施設の取得に充てられた長期借入金の元利償還金に相当する運営費負担金を交付することも可能である。公営企業型地方独立行政法人においては、独立採算原則により運営されるものであることから、本来の業務の用に供する償却資産については、その減価償却費を損益計算上の費用に計上することとなる。しかしながら、専らその性質上当該公営企業型地方独立行政法人の事業の経営に伴う収入をもって充てることが適当でない業務の用に供する償却資産については、当該償却資産の減価部分に対応すべき収益の獲得が予定されないことが想定され、その場合の減価償却に相当する額は、むしろ実質的には財産的基礎の価値の減少と考えるべきであることから、損益計算上の費用には計上せず、公営企業型地方独立行政法人の資本剰余金を直接に減額することによって処理するものとする。この取扱いは、原則として取得時までには別途特定された資産に限り行うものとする。
- 2 このような資産に係る減価償却相当額は、各期間に対応させるべき収益が存在するものではなく、また、公営企業型地方独立行政法人の運営責任という観点からも、その範囲外にあると考えることができる。これを損益計算上の費用としてとらえることは、公営企業型地方独立行政法人の経営成績の測定を誤らせることとなり、適当ではない。
- 3 貸借対照表の資本剰余金の区分においては、「第 85 特定施設である償却資産の減価に係る会計処理」に基づく損益外減価償却相当額の累計額を表示しなければならない。この累計額は、公営企業型地方独立行政法人の実質的な財産的基礎の減少の程度を表示し、当該資産の更新に係る情報提供の機能を果たすこととなる。

第 86 賞与引当金に係る会計処理

賞与については、「第 17 引当金」により賞与引当金を計上する。

第 87 退職給付に係る会計処理

退職給付債務については、「第 36 退職給付引当金の計上方法」により退職給付引当金を計上する。

公営企業型地方独立行政法人が中期計画等で想定した運営を行わなかったことにより将来の追加的な退職給付債務が発生した場合には、当期において負担すべき追加的費用

を追加退職給付引当金に繰り入れ、貸借対照表の固定負債の部に表示するものとする。
なお、その場合に当該年度中に追加的な退職一時金が支給されている場合には、当該追加分を当期の損益に反映させるものとする。

第 88 特定施設である有形固定資産の除去費用等の会計処理

公営企業型地方独立行政法人が保有する有形固定資産に係る資産除去債務に対応する除去費用等（「第 37 資産除去債務に係る会計処理」において定める資産除去債務に対応する除去費用に係る費用配分額及び時の経過による資産除去債務の調整額をいう。以下同じ。）のうち、特定施設（「第 16 流動負債」注解 12 に規定する特定施設をいう。）である有形固定資産の除去費用等については、損益計算上の費用には計上せず、資本剰余金を減額するものとする。（注 65）

<注 65> 特定施設である有形固定資産の除去費用等の会計処理について

- 1 特定施設である有形固定資産の除去費用等については、各期間に対応させるべき収益が存在するものではなく、また、公営企業型地方独立行政法人の運営責任という観点からも、その範囲外にあると考えることもできる。このため、特定施設である有形固定資産の除去費用等は損益計算上の費用には計上せず、公営企業型地方独立行政法人の資本剰余金を直接減額することによって処理するものとする。
- 2 貸借対照表の資本剰余金の区分においては、「第 88 特定施設である有形固定資産の除去費用等の会計処理」に基づく除去費用に係る減価償却の費用配分額は損益外減価償却相当額の累計額を、時の経過による資産除去債務の調整額は損益外利息費用相当額の累計額をそれぞれ表示しなければならない。
- 3 特定施設である有形固定資産の除去費用等については、資産除去の実行時において、その実際の発生額を損益計算書上の費用に計上するものとする。

第 89 退職共済年金に係る共済組合への負担金の会計処理

退職共済年金に係る共済組合への負担金は、拠出時に費用として認識するものとし、特別の引当金は計上しない。

第 90 毎事業年度の利益処分

- 1 当期末処分利益は、毎事業年度、積立金として整理するもののほか、中期目標の期間の最後の事業年度を除く毎事業年度、目的積立金として整理するものとする。
- 2 当期末処理損失は、毎事業年度、積立金（目的積立金が残っている場合は当該目的積立金を含む。）を減額して整理し、なお不足がある場合は繰越欠損金として整理するものとする。

第 91 中期目標の期間の最後の事業年度の利益処分

公営企業型地方独立行政法人の中期目標の期間の最後の事業年度においては、当期末処分利益は、積立金として整理しなければならない。目的積立金及び前中期目標期間繰越積立金が残っている場合は、積立金に振り替えなければならない。（注 66）

<注 66> 中期目標の期間の最後の事業年度の利益処分について

- 1 公営企業型地方独立行政法人制度においては、中期目標による運営・評価のシステムが導入されており、運営費負担金等のルール設定等財務関係においても一の中期目標及びそれに基づく中期計画の期間を一つの区切りとしているところである。そのような公営企業型地方独立行政法人においては、運営費負担金等をこの中期目標の期間の終了時に精算するという考え方に立っていることから、最終年度に損益計算上の利益が生じた場合であっても法第 40 条第 3 項の処理は行わないほか、目的積立金や前中期目標期間繰越積立金が使用されずに残っていた場合は、中期目標の期間の最後の事業年度の利益処分時において、積立金に振り替えることを要するものである。
- 2 法第 40 条第 4 項に基づいて積立金を次の中期目標の期間に繰り越すこととされている公営企業型地方独立行政法人においては、利益の処分又は損失の処理に関する書類のほか、設立団体納付金の計算書の作成を要する。当該計算書においては、中期目標の期間の最後の事業年度に係る利益処分を行った後の積立金の総額並びにその処分先である設立団体納付金の額及び前中期目標期間繰越積立金として次の中期目標の期間に繰り越される金額を記載するものとする。

第 92 目的積立金を取り崩す場合の会計処理

目的積立金について、中期計画であらかじめ定めた「剰余金の使途」に沿った費用が発生したときは、その同額を取り崩して目的積立金取崩額に振り替えなければならない。また、「剰余金の使途」に沿って固定資産を取得し、又は固定資産の取得に充てた長期借入金（移行前地方債償還債務を含む。）を返済した場合には、その取得又は返済に要した額を取り崩して資本剰余金に振り替えなければならない。

第 12 節 区分経理の会計処理

第 93 区分経理に係る会計処理の原則

- 1 法第 21 条第 3 号イからリまでに掲げる事業のうち、二以上の事業を行う公営企業型地方独立行政法人にあつては、それぞれの事業ごとの財務諸表（以下「事業別財務諸表」という。）と、公営企業型地方独立行政法人全体の財務諸表（以下「法人単位財務諸表」という。）を作成しなければならない。この場合、公営企業型地方独立行政法人の業績評価に当たっては、法人単位財務諸表を基本とする。
- 2 同一環境下で行なわれた同一の性質の取引等に係る会計処理の原則及び手続きは、原則として公営企業型地方独立行政法人単位で統一するものとし、合理的な理由がない限り事業ごとに異なる会計処理の原則及び手続きを適用することは認められない。

第 94 法人単位財務諸表の体系及び様式

- 1 法人単位財務諸表の体系は、次のとおりである。（注 67）
 - (1) 法人単位貸借対照表

- (2) 法人単位損益計算書
 - (3) 法人単位キャッシュ・フロー計算書
 - (4) 法人単位行政サービス実施コスト計算書
 - (5) 法人単位附属明細書
- 2 法人単位財務諸表の様式については、原則として「第 4 節 財務諸表の体系」から「第 10 節 附属明細書及び注記」に定めるところによる。ただし、法人単位貸借対照表の資本の部の利益剰余金については、内訳科目を設けず合計額のみを表示することとする。

<注 67> 法人単位財務諸表の体系について

事業ごとに区分して経理することが要請されている公営企業型地方独立行政法人においては、事業ごとに利益の処分又は損失の処理を行う必要があり、法人単位損益計算書に表示される当期総利益をもとにした利益の処分又は損失の処理は予定されていない。このため、法人単位財務諸表には、利益の処分又は損失の処理に関する書類は含めないものとする。

第 95 法人単位財務諸表作成の基準

法人単位財務諸表は、全ての事業別財務諸表を合算するほか、次により作成しなければならない。

- (1) 法人単位貸借対照表及び法人単位損益計算書においては、事業相互間の債権と債務及び事業相互間の損益取引に係る費用と収益とを相殺消去し、公営企業型地方独立行政法人としての資産、負債及び純資産の額並びに費用、収益及び損益の額を示さなければならない。
- (2) 事業相互間の取引によって取得したたな卸資産、固定資産その他の資産に含まれる未実現損益は、その全額を消去しなければならない。ただし、譲渡した事業の帳簿価額のうち回収不能と認められる部分は消去しないものとする。
- (3) 法人単位キャッシュ・フロー計算書においては、事業相互間のキャッシュ・フローは相殺消去し、公営企業型地方独立行政法人としてのキャッシュ・フローの額を示さなければならない。
- (4) 法人単位行政サービス実施コスト計算書については、事業相互間の取引に係る費用と収益とを相殺消去し、公営企業型地方独立行政法人としての行政サービス実施コストを表示しなければならない。(注 68)

<注 68> 法人単位行政サービス実施コスト計算書における事業相互間の取引の相殺消去について

- 1 事業相互間の取引が例えば、物品の売買、有償での役務の提供等対価性のある取引である場合は、費用と収益とを相殺消去する。
- 2 事業相互間の取引が、贈与と認められる取引である場合、当該贈与に係る費用又は収益は、そもそも事業別行政サービス実施コスト計算書において、損益計算書の費用又は控除すべき収益には含まれないことに留意する。

第 96 共通経費等配賦の原則

- 1 各事業の費用及び収益は、各事業が経理すべき業務に基づき合理的に帰属させ、政策の考慮のために事実の真実な表示をゆがめてはならない。
- 2 各事業に直接賦課することが困難な共通経費については、合理的な配賦基準に従って配賦しなければならない。また、配賦基準は、每期継続して適用する必要があり、みだりに変更してはならない。なお、配賦基準を変更した場合は、その内容、変更の理由及び当該変更が財務諸表に与えている影響の内容を注記しなければならない。(注 69)

<注 69> 共通経費の配賦基準について

- 1 共通経費の配賦基準は、設立団体の規則で定められる必要がある。
- 2 各事業に直接賦課することが困難な共通経費には、総務部門、経理部門等公営企業型地方独立行政法人全体の業務を所掌している部門の経費のほか、これらの部門に関連して生じた雑益、法人全体として課税される消費税等が含まれる。
- 3 共通経費の具体的な配賦基準としては、例えば、次のような基準が考えられる。
 - (1) 共通部門の給与費について、各事業に属する職員に支給する給与総額の割合により配賦する方法
 - (2) 事務所借料について、各事業に属する部門の占有面積の割合により配賦する方法
 - (3) 納付消費税について、事業別に算定した納付消費税額の割合により配賦する方法

第 97 財務諸表の開示方法等

- 1 事業ごとに区分して経理することが要請される公営企業型地方独立行政法人においては、法人単位財務諸表の後に事業別財務諸表を作成し、これらを一体のものとして開示しなければならない。
- 2 財務諸表の注記は、法人単位財務諸表及び事業別財務諸表のそれぞれに適切な注記を行わなければならない。
- 3 公営企業型地方独立行政法人の事業内容等の実態から複数の事業単位で経理される業務を一括してセグメント情報として開示する必要がある場合には、事業区分に係わらずセグメント情報を作成するものとする。この場合には、当該セグメント情報は、法人単位財務諸表に添付するものとする。
- 4 法人単位財務諸表には、「第 76 附属明細書」に定めるもののほか、次の事項を明らかにした法人単位附属明細書を添付しなければならない。(注 70)
 - (1) 各事業単位の経理の対象と事業相互間の関係を明らかにする書類
 - (2) 貸借対照表、損益計算書、キャッシュ・フロー計算書及び行政サービス実施コスト計算書のそれぞれについて、事業ごとの金額を表示する欄、事業相互間の取引を相殺消去するための調整欄及び法人単位の額を示す欄を設け、法人単位財務諸表と各事業別財務諸表の関係を明らかにする書類
 - (3) 事業別の利益の処分又は損失の処理に関する書類について、事業ごとの金額を示す欄及び合計額を示す欄を設け、事業ごとの利益の処分又は損失の処理の状況と全ての

事業を合算した額を並列的に示す書類

- (4) 法人単位貸借対照表及び損益計算書において、相殺消去された事業相互間の債権と債務及び事業相互間の損益取引に係る費用と収益並びに消去された事業相互間の取引に係る未実現損益の内訳
- (5) 法人単位キャッシュ・フロー計算書において相殺消去された、事業相互間のキャッシュ・フローの内訳

<注 70> 附属明細書について

事業別財務諸表に添付すべき附属明細書は、法人単位財務諸表に一括して添付することにより、重複するものについては省略することができる。なお、この場合、法人単位財務諸表に添付する法人単位附属明細書には事業別の内訳を明らかにしなければならない。

第 13 節 連結財務諸表

第 1 款 連結財務諸表の作成目的及び一般原則

第 98 連結財務諸表の作成目的

連結財務諸表は、公営企業型地方独立行政法人とその出資先の会社等（以下「関係法人」という。）を公的な資金が供給されている一つの会計主体として捉え、公営企業型地方独立行政法人が関係法人集団（公営企業型地方独立行政法人及び関係法人の集団をいう。以下同じ。）の財政状態及び経営成績を総合的に報告するために作成するものである。（注 71）

<注 71> 連結財務諸表の作成目的及び性格について

- 1 公営企業型地方独立行政法人が行う出資等は、法人の設立目的を達成するために業務として行われるものであり、公営企業型地方独立行政法人と関係法人の間に必ずしも支配従属関係が認められるわけではないが、公営企業型地方独立行政法人と関係法人を公的な資金が供給されている一つの会計主体とみなして、公的な主体としての説明責任を果たす観点から、連結財務諸表の作成、開示を行うものである。
- 2 このような観点から作成される連結財務諸表は、公的な資金がどのように使用されているかを示すことを主たる目的としており、公営企業型地方独立行政法人の評価は、個別財務諸表により行われる必要がある。
- 3 関係法人には、公営企業型地方独立行政法人が出資を行っている民間企業のほか、法人と一定の関係を有する公益法人等が含まれる。

第 99 連結財務諸表一般原則

- 1 連結財務諸表は、関係法人集団の財政状態及び経営成績に関して真実な報告を提供するものでなければならない。
- 2 連結財務諸表は、関係法人集団に属する公営企業型地方独立行政法人及び関係法人が

準拠すべき一般に公正妥当と認められる会計基準に準拠して作成された個別財務諸表を基礎として作成されなければならない。

- 3 公営企業型地方独立行政法人の会計は、連結財務諸表によって、住民その他の利害関係者に対し必要な会計情報を明瞭に表示し、関係法人集団の状況に関する判断を誤らせないようにしなければならない。(注 72)
- 4 連結財務諸表作成のために採用した基準及び手続は、每期継続して適用し、みだりにこれを変更してはならない。

<注 72> 重要性の原則の適用について

- 1 連結財務諸表を作成するに当たっては、住民その他の利害関係者の関係法人集団の状況に関する判断を誤らせないようにするため、金額的側面及び質的側面の両面からの重要性を勘案して、適切な会計処理及び表示を行わなければならない。
- 2 なお、連結財務諸表は、関係法人集団の財政状態及び経営成績を住民その他の利害関係者に総合的に報告するために作成するものであることから、その判断を誤らせない限り、連結の範囲、特定関連会社の決算日が連結決算日と異なる場合の仮決算の手続、連結のための個別財務諸表の修正、特定関連会社の資産及び負債の評価、未実現利益の消去、連結財務諸表の表示等に関して重要性の乏しいものについては、本来の会計処理によらないで合理的な範囲で他の簡便な方法によることも認められる。

第 100 連結の範囲

- 1 公営企業型地方独立行政法人は、原則としてすべての特定関連会社を連結の範囲に含めなければならない。(注 73)
- 2 特定関連会社とは、公営企業型地方独立行政法人が政策目的のため事業実施に関する業務として出資する会社であって、次のいずれかに該当する場合には、当該会社は特定関連会社に該当するものとする。
 - (1) 会社の議決権の過半数を所有しているという事実が認められる場合
 - (2) 会社に対する議決権の所有割合が百分の五十以下であっても、高い比率の議決権を保有している場合であって、次のような事実が認められる場合
 - ア 議決権を行使しない株主が存在することにより、株主総会において議決権の過半数を継続的に占めることができると認められる場合
 - イ 役員、関連会社等の協力的な株主の存在により、株主総会において議決権の過半数を継続的に占めることができると認められる場合
 - ウ 役員若しくは職員である者又はこれらであった者が、取締役会の構成員の過半数を継続的に占めている場合
 - エ 重要な財務及び営業の方針決定に関し公営企業型地方独立行政法人の承認を要する契約等が存在する場合
 - (3) 会社に対する議決権の所有割合が百分の五十以下であっても、当該会社の業務の二分の一が当該公営企業型地方独立行政法人からの受託によるものである場合など、当該会社の業務の運営に極めて大きな影響を与えるという事実が認められる場合

- 3 公営企業型地方独立行政法人及び特定関連会社が、他の会社に出資又は投資を行い、多大な影響力を与えていると認められる場合における当該他の会社も、また、特定関連会社とみなすものとする。

<注 73> 連結の範囲からの除外について

特定関連会社であって、その資産、収益等を考慮して、連結の範囲から除いても関係法人集団の財政状態、経営成績及び公的資金の使用状況等に関する合理的な判断を妨げない程度に重要性が乏しいものは、連結の範囲に含めないことができる。

第 101 連結決算日

- 1 連結財務諸表の作成に関する期間は一年とし、公営企業型地方独立行政法人の会計期間に基づき、毎年三月三十一日をもって連結決算日とする。
- 2 特定関連会社の決算日が連結決算日と異なる場合には、特定関連会社は、連結決算日に正規の決算に準ずる合理的な手続により決算を行わなければならない。(注 74)

<注 74> 決算日に差異がある場合の取扱いについて

決算日の差異が三か月を超えない場合には、特定関連会社の正規の決算を基礎として、連結決算を行うことができる。ただし、この場合には、決算日が異なることから生ずる公営企業型地方独立行政法人及び連結される特定関連会社間の取引に係る会計記録の重要な不一致について、必要な整理を行うものとする。

第 102 会計処理の原則及び手続

- 1 同一環境下で行われた同一の性質の取引等について、公営企業型地方独立行政法人及び関係会社が採用する会計処理の原則及び手続は、「第 11 節 公営企業型地方独立行政法人固有の会計処理」に定めるものを除き、原則として公営企業型地方独立行政法人の会計処理に統一しなければならない。(注 75)
- 2 会計処理の原則及び手続で公営企業型地方独立行政法人及び関係会社との間で特に異なるものがあるときは、その概要を注記しなければならない。

<注 75> 会計処理の統一について

- 1 資産の評価方法及び固定資産の減価償却の方法についても、本来統一することが望ましいが、事務処理に多大の時間と労力を要するため、統一が困難な場合には、統一をしないことができる。
- 2 関係会社に対する公営企業型地方独立行政法人の出資が、当該関係会社が行う研究開発事業等に要する資金の供給として他の民間会社と共同して実施される場合であって、当該関係会社が、当該他の民間会社の持分法適用会社に該当するため、当該関係会社の会計処理が当該他の民間会社の会計処理に統一されており、公営企業型地方独立行政法人の会計処理に統一することが困難な場合等合理的理由がある場合には、関係法人集団の財政状態及び経営成績に関する住民その他の利害関係者の判断を誤らせない限りにおいて、会計処理の統一を行わないことができる。

- 3 上記の場合においては、会計処理の統一が困難な理由、統一されていない会計処理の概要を注記しなければならない。

第 103 連結財務諸表の体系

公営企業型地方独立行政法人の連結財務諸表は、次のとおりとする。

- (1) 連結貸借対照表
- (2) 連結損益計算書
- (3) 連結キャッシュ・フロー計算書
- (4) 連結剰余金計算書
- (5) 連結附属明細書

第 104 区分経理が要請される公営企業型地方独立行政法人の連結財務諸表

- 1 事業ごとに区分して経理することが要請されている公営企業型地方独立行政法人にあつては、事業別に連結財務諸表を作成し、事業別の連結財務諸表を合算して法人単位の連結財務諸表を作成するものとする。
- 2 法人単位の連結財務諸表の作成については、「第 95 法人単位財務諸表作成の基準」に準ずるほか、次によるものとする。
 - (1) 特定関連会社に対する出資を行っている事業以外の事業と当該特定関連会社相互間（以下この項において「連結事業相互間」という。）の債権と債務は相殺消去の処理を行う。
 - (2) 連結事業相互間の損益取引に係る、費用と収益は相殺消去の処理を行う。
 - (3) 連結事業相互間の取引によって取得したたな卸資産、固定資産その他の資産に含まれる未実現損益は、譲渡した事業の帳簿価額のうち回収不能と認められる部分を除き、その全額を消去する。

第 2 款 連結貸借対照表の作成基準

第 105 連結貸借対照表作成の基本原則

連結貸借対照表は、公営企業型地方独立行政法人及び特定関連会社の個別貸借対照表における資産、負債及び純資産の金額を基礎とし、特定関連会社の資産及び負債の評価、連結される特定関連会社（以下「連結法人」という。）に対する出資とこれに対応する当該連結法人の資本との相殺消去その他必要とされる公営企業型地方独立行政法人及び連結法人相互間の項目を消去して作成する。

第 106 特定関連会社の資産及び負債の評価

- 1 連結貸借対照表の作成に当たっては、特定関連会社に該当することとなった日において、特定関連会社の資産及び負債のすべてを、特定関連会社に該当することとなった日の時価により評価しなければならない。（注 76）
- 2 特定関連会社の資産及び負債の時価による評価額と当該資産及び負債の個別貸借対照表上の金額との差額は、特定関連会社の純資産とする。

<注 76> 特定関連会社に該当することとなった日が、特定関連会社の決算日以外の日である場合の取扱いについて

特定関連会社に該当することとなった日が特定関連会社の決算日以外の日であるときは、当該日の前後いずれか近い決算日において特定関連会社に該当することとなったものとみなして処理することができる。

第 107 出資と資本の相殺消去

- 1 公営企業型地方独立行政法人の特定関連会社に対する出資とこれに対応する特定関連会社の資本は、相殺消去しなければならない。
- 2 公営企業型地方独立行政法人の特定関連会社に対する出資とこれに対応する特定関連会社の資本との相殺消去に当たり、差額が生ずる場合には、当該差額は発生した事業年度の損益として処理しなければならない。
- 3 特定関連会社相互間の投資とこれに対応する資本とは、公営企業型地方独立行政法人の特定関連会社に対する出資とこれに対応する特定関連会社の資本との相殺消去に準じて相殺消去しなければならない。

第 108 少数株主持分

- 1 特定関連会社の純資産のうち公営企業型地方独立行政法人に帰属しない部分は、少数株主持分とする。
- 2 特定関連会社の欠損のうち、当該特定関連会社に係る少数株主持分に割り当てられる額が、当該少数株主の負担すべき額を超える場合には、当該超過額については、当該特定関連会社との関係を勘案して処理するものとする。(注 77)

<注 77> 特定関連会社の欠損が当該特定関連会社に係る少数株主持分に割り当てられるべき額を超える場合の処理について

- 1 例えば、特定関連会社に対する公営企業型地方独立行政法人の出資が、当該特定関連会社が行う研究開発事業等に要する資金の供給として他の民間会社と共同して実施される場合等であって、特定関連会社の欠損金について公営企業型地方独立行政法人と当該他の民間会社はその出資割合に応じて負担することが合理的な場合には、次のように処理することが考えられる。
 - (1) 公営企業型地方独立行政法人が当該特定関連会社の債務保証を行っている等、契約等による義務を負っている場合には、特定関連会社の欠損のうち、当該特定関連会社に係る少数株主の負担すべき額を超える額（以下「少数株主持分超過欠損額」という。）のうち、公営企業型地方独立行政法人が負担すべき義務の金額の範囲内で公営企業型地方独立行政法人の持分に負担させる。
 - (2) 公営企業型地方独立行政法人が契約等による義務を負っていない場合の少数株主持分超過欠損額及び少数株主持分超過欠損額が契約等により公営企業型地方独立行政法人が負担すべき義務の金額を超える場合の当該超過欠損額は、少数株主持分に割り当てるものとする。
- 2 上記 1 (1) の場合において、その後特定関連会社に利益が計上されたときは、公営企業型地方独立行政法人が負担した欠損が回収されるまで、その利益の金額を公

営企業型地方独立行政法人の持分に加算するものとする。

第 109 債権と債務の相殺消去

- 1 連結法人相互間の債権と債務とは、相殺消去しなければならない。
- 2 連結法人相互間での債務保証に関し計上されている保証債務損失引当金は、その全額を消去しなければならない。

第 110 関連会社等に対する持分法の適用

- 1 連結の範囲に含めない特定関連会社及び関連会社に対する出資については、原則として持分法を適用しなければならない。(注 78)
- 2 関連会社とは、公営企業型地方独立行政法人及び特定関連会社が、出資、人事、資金、技術、取引等の関係を通じて、特定関連会社以外の会社の財務及び営業の方針決定に対して重要な影響を与えることができる場合における当該会社をいう。
- 3 次の場合には、特定関連会社以外の会社の財務及び事業運営の方針決定に重要な影響を与えることができないことが明らかに示されない限り、当該会社は関連会社に該当するものとする。
 - (1) 特定関連会社以外の会社の議決権の百分の二十以上を実質的に所有している場合
 - (2) 会社に対する議決権の所有割合が百分の二十未満であっても、一定の議決権を有しており、かつ、次のような事実が認められる場合
 - ア 公営企業型地方独立行政法人の役員若しくは職員である者又はこれらであった者であって、財務及び営業又は事業の方針決定に関して影響を与えることができる者が、代表取締役又はこれに準ずる役職に就任している場合
 - イ 公営企業型地方独立行政法人が、重要な融資（債務保証又は担保の提供を含む。）を行っている場合
 - ウ 公営企業型地方独立行政法人が、重要な技術を提供している場合
 - エ 公営企業型地方独立行政法人との間に、重要な販売、仕入その他の営業上又は事業上の取引がある場合
 - オ 公営企業型地方独立行政法人が、財務及び営業又は事業の方針決定に対して重要な影響を与えることができることが推測される事実が存在する場合
- 4 関連会社株式の売却等により当該会社が関連会社に該当しなくなった場合には、残存する当該会社の株式は、個別貸借対照表上の帳簿価額をもって評価する。なお、特定関連会社株式の売却等により当該会社が特定関連会社及び関連会社に該当しなくなった場合には、上記に準じて処理する。

<注 78> 持分法適用の範囲からの除外について

持分法の適用により、連結財務諸表に重要な影響を与えない場合には、持分法の適用会社としないことができる。

第 111 表示区分

- 1 連結貸借対照表は、資産の部、負債の部及び純資産の部に区分するものとする。資産

の部は、固定資産、流動資産及び繰延資産に区分し、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区分して記載するものとする。負債の部は、固定負債及び流動負債に区分して記載するものとする。純資産の部は、資本金、資本剰余金、連結剰余金、少数株主持分に区分して記載するものとする。

- 2 有形固定資産、無形固定資産、投資その他の資産、流動資産、繰延資産、固定負債及び流動負債は一定の基準に従い、その性質を示す適切な名称を付した科目に明瞭に分類して記載するものとする。(注 79)

<注 79> 繰延資産について

- 1 「第 8 資産の定義」により、公営企業型地方独立行政法人においては、繰延資産を計上してはならないことにされており、連結貸借対照表に計上される繰延資産は、特定関連会社の貸借対照表に計上されている繰延資産に限られる。
- 2 特定関連会社の貸借対照表に社債発行差金が繰延資産として計上されているときは、当該社債発行差金は、投資その他の資産として連結貸借対照表に計上するものとする。

第 3 款 連結損益計算書の作成基準

第 112 連結損益計算書作成の基本原則

連結損益計算書は、公営企業型地方独立行政法人及び特定関連会社の個別損益計算書における費用、収益等の金額を基礎とし、連結法人相互間の取引高の相殺消去及び未実現損益の消去等の処理を行って作成する。

第 113 連結法人相互間の取引高の相殺消去

連結法人相互間における役務の提供その他の取引に係る項目は、相殺消去しなければならない。

第 114 未実現損益の消去

- 1 連結法人相互間の取引によって取得したたな卸資産、固定資産その他の資産に含まれる未実現利益は、その全額を消去しなければならない。
- 2 未実現損益の金額に重要性が乏しい場合には、これを消去しないことができる。
- 3 売手側の特定関連会社に少数株主が存在する場合には、未実現損益は公営企業型地方独立行政法人と少数株主の持分比率に応じて、公営企業型地方独立行政法人の持分と少数株主持分に配分するものとする。

第 115 表示区分

- 1 連結損益計算書は、営業損益計算、経常損益計算及び純損益計算の区分を設けなければならない。

営業損益計算の区分は、当該連結法人の業務活動から生じた費用及び収益等を記載して、営業損益を表示するものとする。

経常損益計算の区分は、営業損益計算の結果を受けて、利息その他営業以外の原因から生ずる損益であって臨時損失に属さないものを記載して経常損益を表示するものとする。

純損益計算の区分は、経常損益計算の結果を受けて、臨時利益及び臨時損失を記載して税金等調整前当期純利益を表示し、これに法人税、住民税及び事業税、法人税等調整額を加減して、少数株主損益調整前当期純利益を表示する。これに、少数株主持分損益を加減して当期純損益を表示するものとする。

純損益計算の結果を受けて、目的積立金取崩額等を表示し、当期総利益を表示するものとする。

- 2 業務活動から生じた費用及び収益、臨時利益及び臨時損失は、一定の基準に従い、その性質を示す適切な名称を付した科目に明瞭に分類して記載しなければならない。

第4款 連結キャッシュ・フロー計算書の作成基準

第116 連結キャッシュ・フロー計算書作成の基本原則

連結キャッシュ・フロー計算書は、公営企業型地方独立行政法人及び特定関連会社の個別キャッシュ・フロー計算書を基礎として、連結法人相互間のキャッシュ・フローの相殺除去の処理を行って作成する。

第117 表示区分及び表示方法

- 1 連結キャッシュ・フロー計算書の資金の範囲、表示区分及び表示方法については、「第22 キャッシュ・フロー計算書の資金」及び「第7節 キャッシュ・フロー計算書」に準じるものとする。
- 2 なお、連結範囲の変動を伴う特定関連会社株式の取得又は売却に係るキャッシュ・フローは、「投資活動によるキャッシュ・フロー」の区分に独立の項目として記載する。この場合、新たに特定関連会社となった会社の資金の額は、株式の取得による支出額から控除し、特定関連会社でなくなった会社の資金の額は株式の売却による収入額から控除して記載するものとする。

第5款 連結剰余金計算書の作成基準

第118 連結剰余金計算書作成の基本原則

- 1 連結貸借対照表に示される連結剰余金については、その増減を示す連結剰余金計算書を作成する。
- 2 連結剰余金の増減は、公営企業型地方独立行政法人及び特定関連会社の損益計算書及び利益処分に係る金額を基礎とし、連結法人相互間の配当に係る取引を消去して計算する。
- 3 公営企業型地方独立行政法人及び特定関連会社の利益処分については、連結会計期間において確定した利益処分を基礎として連結決算を行う方法による。

第 119 表示方法

- 1 連結剰余金計算書は、連結剰余金期首残高、連結剰余金増加高、連結剰余金減少高及び当期総利益を示して、連結剰余金期末残高を表示しなければならない。
- 2 連結剰余金減少高は、設立団体納付及び役員賞与に区分して記載するものとする。

第 6 款 関連公益法人等の取扱い

第 120 関連公益法人等の情報開示

関連公益法人等については、公営企業型地方独立行政法人との出えん、人事、資金、技術、取引等の関係を「第 7 款 連結財務諸表の附属明細書、連結セグメント情報及び注記」に定めるところにより開示するものとする。(注 80)

<注 80> 関連公益法人等について

公営企業型地方独立行政法人と関連公益法人等との間には資本関係が存在しないが、公営企業型地方独立行政法人を通じて公的な資金が供給されている場合も多いことから、公的な会計主体である公営企業型地方独立行政法人は関連公益法人等との関係を開示し説明する責任を有している。

第 121 関連公益法人等の範囲

- 1 関連公益法人等とは、公営企業型地方独立行政法人が出えん、人事、資金、技術、取引等の関係を通じて、財務及び事業運営の方針決定に対して重要な影響を与えることができるか又は公営企業型地方独立行政法人との取引を通じて公的な資金が供給されており、公営企業型地方独立行政法人の財務情報として、重要な関係を有する当該公益法人等をいう。(注 81)
- 2 次の場合には、公益法人等の財務及び事業運営の方針決定に重要な影響を与えることができないことが明らかに示されない限り、当該公益法人等は関連公益法人等に該当するものとする。
 - (1) 理事等のうち、公営企業型地方独立行政法人の役職員経験者の占める割合が三分の一以上である公益法人等
 - (2) 事業収入に占める公営企業型地方独立行政法人との取引に係る額が三分の一以上である公益法人等
 - (3) 基本財産の五分之一以上を公営企業型地方独立行政法人が出えんしている財団法人
 - (4) 会費、寄附等の負担額の五分之一以上を公営企業型地方独立行政法人が負担している公益法人等
- 3 関連公益法人等の特定関連会社又は関連会社である会社は関連公益法人等とみなすものとする。
- 4 公営企業型地方独立行政法人が交付する助成金等の収入が事業収入の三分の一を占めることにより、上記 2 (2) に該当することとなるが、上記 2 の (1)、(3) 及び (4) に該当しない公益法人等であって、当該助成金等が、公営企業型地方独立行政法人の審査に付された上で、継続的、恒常的でない形態で交付される場合は、関連公益法人等に該当しない

いものとすることができる。

<注 81> 公益法人等の範囲について

公益法人等とは、財団法人、社団法人のほか、社会福祉法人、特定非営利活動法人、技術研究組合等の法人も含まれる。

第 7 款 連結財務諸表の附属明細書、連結セグメント情報及び注記

第 122 連結財務諸表の附属明細書

公営企業型地方独立行政法人は、連結貸借対照表及び連結損益計算書等の内容を補足するため、附属明細書を作成しなければならない。なお、附属明細書は、「第 76 附属明細書」に準じるほか、次の事項を明らかにしなければならない。

(1) 特定関連会社、関連会社及び関連公益法人等の概要

ア 名称、業務の概要、公営企業型地方独立行政法人との関係及び役員の氏名(公営企業型地方独立行政法人の役職員経験者については、公営企業型地方独立行政法人での最終職名を含む。)

イ 特定関連会社、関連会社及び関連公益法人等と公営企業型地方独立行政法人の取引の関連図

(2) 特定関連会社、関連会社及び関連公益法人等の財務状況

ア 特定関連会社及び関連会社の当該事業年度の、資産、負債、資本金及び剰余金の額、並びに営業収入、経常損益、当期損益及び当期末処分利益又は当期末処理損失の額

イ 関連公益法人等の当該事業年度の、貸借対照表に計上されている資産、負債及び正味財産の額、正味財産増減計算書に計上されている当期正味財産増減額、正味財産期首残高及び正味財産期末残高(一般正味財産増減の部、指定正味財産増減の部に区分したうえ、各々収益と費用に区分し、収益には内訳で受取補助金等(国、独立行政法人、特殊法人、地方公共団体及び地方独立行政法人等の補助金等)とその他の収益の金額を記載する。)並びに収支計算書に計上されている事業活動収入、事業活動支出、事業活動収支差額、投資活動収入、投資活動支出、投資活動収支差額、財務活動収入、財務活動支出、財務活動収支差額及び当期収支差額

(3) 特定関連会社及び関連会社株式並びに関連公益法人等の基本財産等の状況

ア 公営企業型地方独立行政法人が保有する特定関連会社及び関連会社の株式について、所有株式数、取得価額及び貸借対照表計上額(前事業年度末からの増加額及び減少額を含む。)

イ 関連公益法人等の基本財産に対する出えん、拠出、寄附等の明細並びに関連公益法人等の運営費、事業費等に充てるため当該事業年度において負担した会費、負担金等の明細

(4) 特定関連会社、関連会社及び関連公益法人等との取引の状況

ア 特定関連会社、関連会社及び関連公益法人等に対する債権債務の明細

イ 公営企業型地方独立行政法人が行っている関連会社及び関連公益法人等に対する

債務保証の明細

- ウ 特定関連会社及び関連会社の総売上高並びに関連公益法人等の事業収入の金額とこれらのうち公営企業型地方独立行政法人の発注等に係る金額及びその割合

第 123 連結セグメント情報の開示

- 1 連結法人における開示すべきセグメント情報は、当該連結法人が異なる事業を運営している場合には、その事業内容等に応じた適切な区分に基づくセグメント情報とする。
- 2 開示すべき情報は、連結法人の事業収益、事業損益及び当該セグメントに属する資産総額とする。(注 82)

<注 82> 連結セグメント情報の開示について

- 1 公営企業型地方独立行政法人は、業績評価のための情報提供等による住民その他の利害関係者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企業会計で求められるよりも詳細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。
- 2 このため、開示すべき情報についても、連結法人の主要な資産項目、主要な事業費用及び主要な事業収益（国又は地方公共団体による財源措置等を含む。）の内訳等を積極的に開示する必要がある。
- 3 セグメントの区分については、運営費負担金に基づく収益以外の収益の性質や複数の業務を行っている連結法人の業務区分を参考にしつつ、例えば、事業単位別セグメント、施設別セグメントなど、個々に定めていくこととする。

第 124 連結財務諸表の注記

連結財務諸表には、次の事項を注記しなければならない。

(1) 連結の範囲等

連結の範囲に含めた特定関連会社、関連会社に関する事項その他連結の方針に関する重要事項及びこれらに重要な変更があったときは、その旨及び変更の理由

(2) 決算日の差異

特定関連会社の決算日が連結決算日と異なるときは、当該決算日及び連結のため当該特定関連会社について特に行った決算手続の概要

(3) 会計処理の原則及び手続等

ア 重要な資産の評価基準及び減価償却の方法並びにこれらについて変更があったときは、その旨、変更の理由及び当該変更が連結財務諸表に与えている影響の内容

イ 関係会社の採用する会計処理の原則及び手続で公営企業型地方独立行政法人及び関係会社との間で特に異なるものがあるときは、その概要

ウ 特定関連会社の資産及び負債の評価方法

(4) その他の重要な事項

関係法人集団の財政状態及び経営成績を判断するために重要なその他の事項