

# 地方公営企業会計制度の 見直しについて

平成24年6月

総務省自治財政局公営企業課

# 地方公営企業会計制度の見直しの経緯

## 1 地方公営企業会計制度等研究会の開催

- 開催日程  
平成21年6月8日から平成22年3月19日
- 地方公営企業会計制度等研究会の報告書  
平成21年12月提言

## 2 資本制度の見直し

- 第1次一括法による地方公営企業法の一部改正  
成立：平成23年4月28日 公布：平成23年5月2日 施行：平成24年4月1日
- 関係政省令の改正  
政令閣議決定：平成23年8月26日 公布：平成23年8月30日 施行：平成24年4月1日

## 3 会計基準の見直し

- 地方公共団体に対する説明会の開催  
開催日：平成23年10月13日（見直し案を提示）
- 関係政省令の改正、告示の制定  
政令閣議決定：平成24年1月24日 公布：平成24年1月27日 施行：平成24年2月1日  
適用：平成26年度予算及び決算から適用（早期適用も可能）

# 地方公営企業会計制度等の見直しの背景

## 1 企業会計基準の見直しの進展

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

## 2 地方独法の会計制度の導入及び地方公会計改革の推進

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

## 3 地域主権改革の推進

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

## 4 公営企業の抜本改革の推進

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

# 見直しに当たっての基本的考え方

## 1 現行の企業会計原則の考え方を最大限取り入れたものとする

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

## 2 地方公営企業の特性等を適切に勘案すべきこと

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

## 3 地域主権改革に沿ったものとする

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

# 地方公営企業会計制度等の見直しの全体像

## I 資本制度の見直し

改正済  
(H24.4.1~)

## II 地方公営企業会計基準の見直し

改正済  
(H26予決算~)

### ○ 会計基準の見直し

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

### ○ 会計変更に伴う経過措置等

## III 財務規定等の適用範囲の拡大等

- 水道・交通等法定7事業及び病院事業以外の事業への財務規定等の適用拡大

## IV その他の検討事項

- 地方公営企業の設置及び経営の基本に関する条例
- その他(2以上の事業を通じて1の特別会計を設けることのできる特例の拡大 等)

今後対応

# Ⅰ. 資本制度の見直し

「地方公営企業会計制度等研究会報告書」(平成21年12月)の提言を踏まえ、及び「地方分権改革推進計画」(平成21年12月閣議決定)に基づき、地方公営企業の経営の自由度を高める等の観点から、公営企業における「資本制度」を見直すこととし、以下のとおり地方公営企業法を一部改正。

『地域の自主性及び自立性を高めるための改革の推進を図るための関係法律の整備に関する法律(第1次一括法)』による地方公営企業法の一部改正の概要

成 立:平成23年4月28日(公布:平成23年5月2日)

施行日:平成24年4月1日

- ①法定積立金(減債積立金、利益積立金)の積立義務を廃止。
- ②条例の定めるところにより、又は議会の議決を経て、利益及び資本剰余金を処分できることとする。
- ③経営判断により、資本金の額を減少させることができることとする。

## ○地方公営企業法第32条及び第32条の2(資本制度の改正関係)

	① 利益の処分	② 資本剰余金の処分	③ 資本金の額の減少
現行	①1/20を下らない金額を減債積立金又は利益積立金として積立 ②残額は議会の議決により処分可	①原則不可 ②補助金等により取得した資産が滅失等した場合は可 ③利益をもって繰越欠損金を補填しきれなかった場合は可	不可
改正	条例又は議決により可	条例又は議決により可	議決により可

➡ 利益、資本剰余金の処分が、条例又は議決により可能となったことに伴い、政省令の関係規定を整備(削除)。

## II. 地方公営企業会計基準の見直し

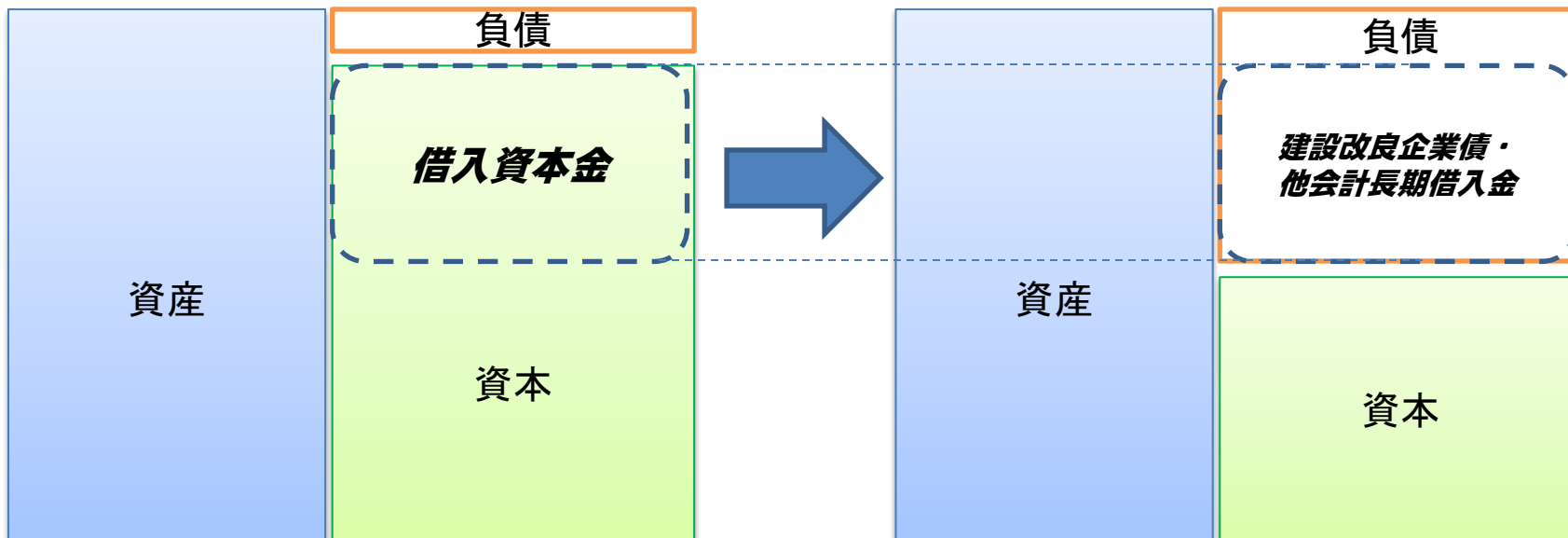
### 1. 借入資本金

#### 【基本的な方針】

- ① 借入資本金を負債に計上(令 § 15②)。なお、1年以内に返済期限が到来する債務は、流動負債に分類(則 § 7③)。
- ② 負債計上に当たり、建設又は改良等に充てられた企業債及び他会計長期借入金については、他の借入金と区分(則 § 7②③)。
- ③ 負債のうち、後年度一般会計負担分については、その旨「注記」(則 § 39 II)。

改正前のB/S

改正後のB/S



※ ワンイヤールールに基づき固定負債・流動負債を区分

## 2. 補助金等により取得した固定資産の償却制度等

### 【基本的な方針】

- ① 任意適用が認められている「みなし償却制度」は廃止（旧則 § 8 ④、 § 9 ③）。
- ② 償却資産の取得又は改良に伴い交付される補助金、一般会計負担金等については、「長期前受金」として負債（繰延収益）に計上した上で、減価償却見合い分を、順次収益化（令 § 26、則 § 21）。
- ③ 既取得資産に係る経過措置として、国庫補助事業等の単位毎に取得資産をグルーピングし、総合償却を行う等簡便な処理方法により移行処理できることとする。  
なお、簡便な処理方法によっても移行処理が困難と判断される場合には、従前どおりの取扱いによることができることとする（改正省令附則 § 6 ⑦⑧）。
- ④ 建設改良費に充てた企業債等に係る元金償還金に対する繰入金については、補助金等の例により「長期前受金」として計上した上で、減価償却に伴って収益化することとする。ただし、各事業年度における減価償却額と当該繰入金との差額が重要でない場合は繰り入れた年度に全額を収益として計上することができることとする（則 § 21 ③）。



# 補助金等により取得した固定資産の償却制度等（現行のみなし償却制度）

X年度期末に補助金（資本剰余金）50億円及び企業債（借入資本金）50億円をもとに100億円の資産Aを購入したと仮定（帳簿原価50億円とみなす）。 ※耐用年数10年、残存価額0円、定額法により償却した場合

## 損益計算書（購入時）

（計上なし）

## 貸借対照表（購入時）

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

## 損益計算書（X+6年度）

（費用）  
減価償却費 5億円

## 貸借対照表（X+6年度）

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

※除却時に資産Aに相当する額 50億円を一時に償却できる。

## みなし償却制度のデメリット

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

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

# 補助金等により取得した固定資産の償却制度等（新たな会計処理方式）

改正後

償却資産の取得に伴い交付される補助金、一般会計負担金等については、「長期前受金」として負債（繰延収益）に計上した上で、減価償却見合い分を、順次収益化（改良の場合も同様）。

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

## 損益計算書（購入時）

（計上なし）

## 貸借対照表（購入時）

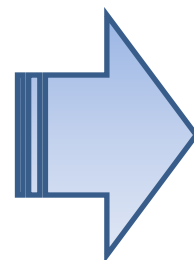
●資産	●負債
資産A 100億円	企業債 50億円
	長期前受金 50億円

## 損益計算書（X+6年度）

（費用）  
減価償却費 10億円

（収益）  
長期前受金戻入 5億円

## 貸借対照表（X+6年度）



減価償却対象  
100億

●資産	●負債
資産A 40億円	(減価償却累計額 $\Delta 60$ 億円)
	(企業債償還 $\Delta 30$ 億円)
	(長期前受金償却 $\Delta 30$ 億円) ※収益に振替
	企業債 20億円
	長期前受金 20億円

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

## 3. 引当金

### 【基本的な方針】

- ① 退職給付引当金の計上を義務化(則 § 22)。
- ② 退職給付引当金の算定方法は、期末要支給額によることができることとする。
- ③ 一般会計と地方公営企業会計の負担区分を明確にした上で、地方公営企業会計負担職員について引当てを義務付ける。
- ④ 計上不足額については、適用時点での一括計上を原則。ただし、その経営状況に応じ、当該地方公営企業職員の退職までの平均残余勤務年数の範囲内(ただし、最長15年以内とする。)での対応を可とする。なお、その内容は、「注記」(改正省令附則 § 5①)。
- ⑤ 退職給付引当金以外の引当金についても、引当金の要件を踏まえ、計上するものとする(例：賞与引当金、修繕引当金、特別修繕引当金、貸倒引当金)。
- ⑥ 従前の修繕引当金の概念は、修繕引当金と特別修繕引当金とに区分する。
- ⑦ 引当金の要件を満たさないものは、計上を認めないこととする。

### 引当てを義務付ける意義

「将来の特定の費用又は損失(収益の控除を含む。)であって、その発生が当該事業年度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と認められる」場合には、その額を負債又は資産の控除項目として計上するとともに、毎事業年度所要額の引当を行うことで、正確な期間損益計算及び財政状態の適正な表示を行うことができる。

## 4. その他会計基準の見直し

### ① 繰延資産

事業法で個別に認められているものを除き、新たな繰延資産への計上は不可。

### ② たな卸資産の価額

時価が帳簿価額より下落している場合には当該時価とする、低価法を義務付け。

### ③ 減損会計

### ④ リース取引に係る会計基準

### ⑤ セグメント情報の開示

### ⑥ キャッシュ・フロー計算書

### ⑦ 勘定科目等の見直し

### ⑧ 組入資本金制度の廃止（資本制度の見直しの積み残し）

導入

## 5. 経過措置等

### 1 施行期日等

- 施行期日 : 平成24年2月1日  
(平成26年度予算及び決算からの適用とし、それ以前からの適用も可能)
- 財政措置 : 会計基準改正に伴い必要となるシステム改修費について所要の財政措置を行う。  
(平成23年度から)
  - ・ 経常収支に不足を生じている企業又は累積欠損金を保有している企業について、会計システムの改修に要する標準的な経費の1/2(ただし、経常収支の不足額又は累積欠損金のいずれか多い額を限度とする。)について一般会計から繰出す(一般会計繰出額の1/2を特別交付税措置)。
  - ・ 会計システム改修費から一般会計繰出額を除いた部分の経費(公営企業会計負担分)については、公営企業債の対象とする(当該公営企業債の元利償還金に対する地方交付税措置は講じない。)

### 2 健全化判断比率等に関する措置

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

# ポイント 1

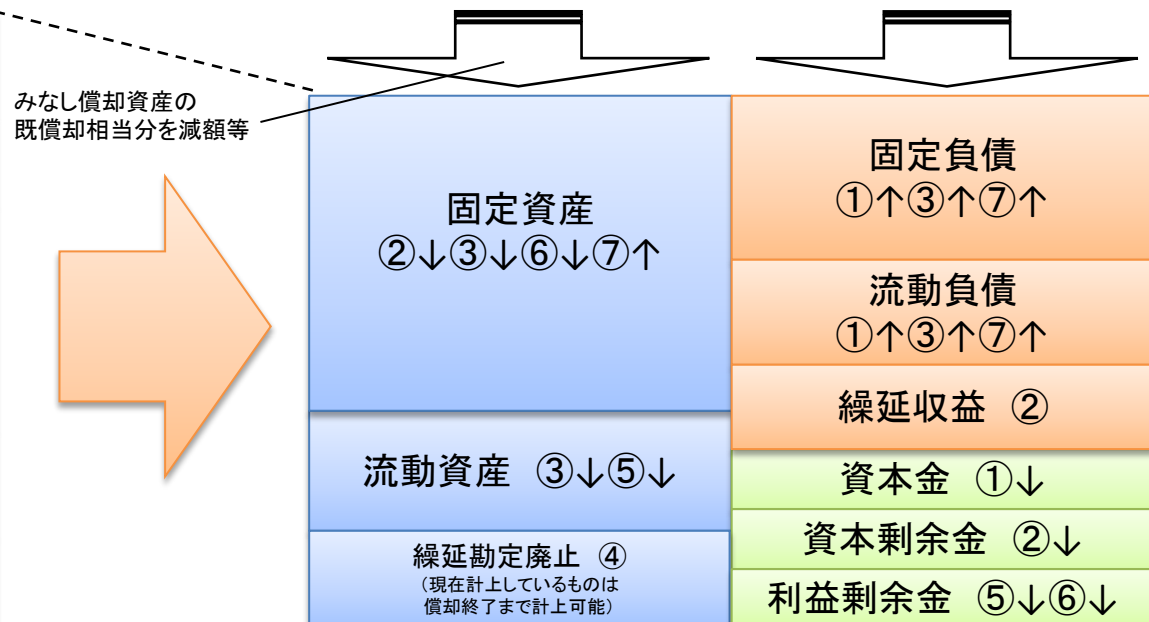
# 財務諸表への影響

	見直し項目	増加	減少
①	借入資本金を資本から負債に計上	固定負債、流動負債	資本金(借入資本金の廃止)
②	みなし償却制度を廃止、長期前受金を計上	繰延収益(長期前受金)	固定資産、資本剰余金
③	引当金を計上	固定負債、流動負債(負債性引当金<退手・修繕等>)	固定資産、流動資産(評価性引当金<貸倒引当金>)
④	繰延勘定を廃止(一部を繰延資産に計上)		繰延勘定(廃止)
⑤	たな卸資産の価額に低価法を義務づけ		流動資産(帳簿価額>時価の場合)
⑥	減損会計を導入		固定資産(減損した場合)
⑦	リース会計を導入	固定資産(リース資産)、 固定負債、流動負債(リース債務)	

【見直し前のBS】



【見直し後のBS】



## ポイント 2

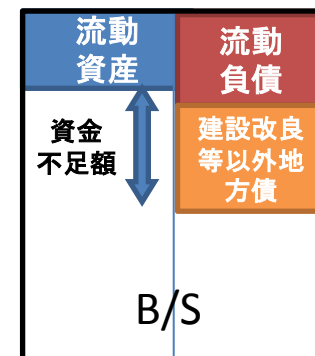
## 健全化指標等への影響

### (1) 資金不足比率

- 1 財政健全化法 「資金不足比率」20%以上 → 経営健全化計画の策定義務 等
- 2 地方財政法 「資金不足比率」10%以上 → 企業債の発行が協議制から「許可制」へ

資金不足比率 =  $\frac{\text{資金不足額}}{\text{事業規模}}$

↓  
 (流動負債 + 建設改良等以外に充てた地方債現在高 - 流動資産)  
 - 解消可能資金不足額 (※解消可能資金不足額の控除は財政健全化法のみ)



### (2) 新しい会計基準による影響

	項目の変動	資金不足比率
A 翌年度償還の企業債・他会計からの借入金(建設改良)	流動負債 増	上昇
B 翌年度償還の企業債・他会計からの借入金(準建設改良)	流動負債 増	
C 負債性引当金のうち、通常1年以内に使用される見込みのもの	流動負債 増	
D 評価性引当金(貸倒引当金)のうち、流動資産が減耗するもの	流動資産 減	
E 翌年度支払いのファイナンス・リース債務	流動負債 増	
F たな卸資産の低価法義務付け	流動資産 減	

(3) 資金不足比率に影響を与える項目についての算入の要否

- A 翌年度償還の企業債・他会計からの借入金(建設改良)
- B 翌年度償還の企業債・他会計からの借入金(準建設改良)



算入対象からの除外措置

- C 負債性引当金のうち、通常1年以内に使用される見込みのもの(修繕引当金、賞与引当金等)
- D 評価性引当金(貸倒引当金)のうち、流動資産が減耗するもの
- E 翌年度支払いのファイナンス・リース債務



算入猶予の経過措置  
(3年間)

- F たな卸資産の低価法義務付け



算入(特段の措置を講じない)



## ( 参考 )

「引当金のうち、賞与引当金、工事補償引当金、修繕引当金のように、通常一年以内に使用される見込みのものは流動負債に属するものとする。」

「引当金のうち、退職給与引当金、特別修繕引当金のように、通常一年をこえて使用される見込みのものは、固定負債に属するものとする。」

企業会計原則第三の四(二)

「引当金については、1年以内にその一部の金額の使用が見込まれるものであっても、1年内の使用額を正確に算定できないものについては、その全額を固定負債として記載するものとする。」

財務諸表等規則ガイドライン52-1-6

### Ⅲ. 財務規定等の適用範囲の拡大等

#### 【基本的な方針】

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



財務規定等の適用範囲の拡大については、引き続き更なる検討を進める。

# 財務規定等の適用範囲の拡大等(公営企業の範囲)

地財法第5条第1号に規定する公営企業

- (例) ・産業廃棄物処理施設整備事業 (非適用)  
・ケーブルテレビ事業 (非適用) 等

地財法第6条に規定する公営企業 (特会設置義務)

- ・交通 (船舶)
- ・簡易水道
- ・港湾整備
- ・市場
- ・と畜場
- ・観光施設
- ・宅地造成
- ・公共下水道

地公企法第2条に規定する公営企業

当然適用事業

- ・水道
- ・工業用水道
- ・交通 (軌道)  
(自動車)  
(鉄道)
- ・電気
- ・ガス
- ・病院

(例)

- ・交通 (船舶)
- ・簡易水道

⋮

- ・公共下水道
- ・駐車場整備等
- ・その他  
(有線放送等)

任意適用事業

決算状況調査の対象としているもの

- ・介護サービス
- ・有料道路
- ・駐車場整備