

地方公営企業会計基準見直しに係る財務諸表への影響の仮試算(7月末とりまとめ)の結果から見た新会計基準への移行に向けた留意点

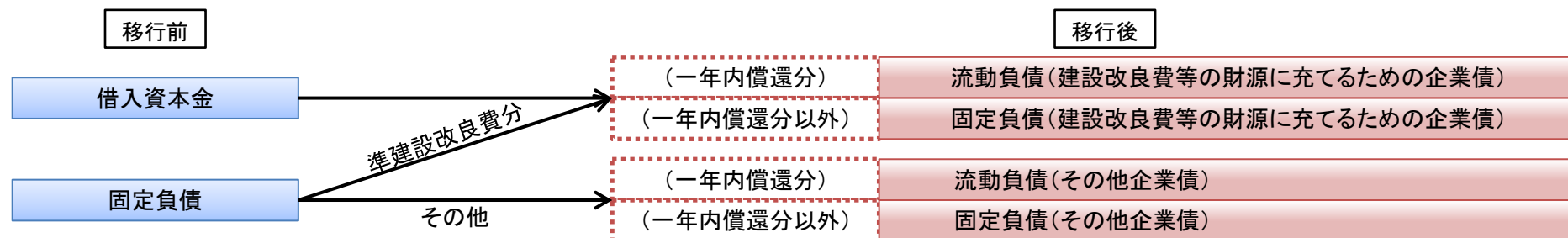
別紙

- 以下の留意点は、各団体から提出いただいた会計基準見直しに係る財務諸表への影響の仮試算結果をもとに、今後、新会計基準に基づく財務諸表を作成するにあたり各団体に御留意いただきたい事項をとりまとめたもの。
- 特に、全項目を通じて、移行初年度のみ発生する移行処理と平年度の通常処理の場合の取扱いの違いに留意する必要がある。

◆借入資本金の負債計上

(移行処理)

- 企業債の移行処理については、以下のように整理する必要がある。他会計借入金も同様。



(通常処理)

- 通常処理についても、移行処理と同様、当該債務の性質に従い分類していく。

◆補助金等により取得した固定資産の償却制度(別紙1参照)

(移行処理)

- 補助金等により取得した固定資産については、当該償却資産にみなし償却制度を適用していたか否かにより、以下のとおり移行処理を行う。

みなし償却	資産の処理	資本剰余金の処理
適用	みなし償却制度を適用していなかった場合の帳簿価額まで減額する。当該減額は営業費用に計上しない。	償却資産に係る資本剰余金を特定し、当該資産の減額分と同額を当該資本剰余金から減額した上で、その残額を長期前受金に振り替える。
適用せず	※既に減価償却しており、処理は不要。	償却資産に係る資本剰余金を特定し、既に減価償却された部分に見合う資本剰余金の額を未処分利益剰余金に振り替えた上で、残額を長期前受金に振り替える。 なお、損益計算書上は、未処分利益剰余金への振替額は営業収益に計上せず、新しく追加される「その他未処分利益剰余金変動額」に計上する(※今後規則改正により措置予定)。

- 7月末時点では、移行処理を行っていない事例が相当数見られたが、「他の合理的な算出方法により整理することがなお困難な事情がある」として移行処理を行わない場合は限定的に捉えるべきであり、基本的には、按分等の方法によって移行処理することが適当である。

◆補助金等により取得した固定資産の償却制度(別紙1参照)・(続き)

(通常処理)

- 通常の減価償却による費用については営業費用に、長期前受金戻入による収益については営業外収益に、それぞれ計上する。
- 移行前にみなし償却を行っていた場合は、移行後はその分の減価償却費が増加する点に留意する。
- ⇒ 移行初年度においても、通常処理分については損益計算書に計上する点に留意する。

◆引当金全般

- 当年度の通常処理において、引当額が過剰となった場合には戻入益を特別利益に計上する。

▷退職給付引当金(別紙2参照)

(移行処理)

- 移行処理分の費用処理期間が5年以内であれば特別損失に計上でき、5年超の場合は営業費用に計上する。
- 移行処理分を5年超で計上する場合に、5年以内の分を特別損失に計上することは認められず、毎年度営業費用に計上する。

(通常処理)

- 当年度の繰入額を「退職給付費」として営業費用に計上する。なお、「退職給付引当金繰入額」という科目で計上することも差し支えない。
- 退職給付引当金については、通常は全額固定負債に計上し流動負債に振り替えないため、資金不足比率には影響しない。

▷賞与引当金・期末勤勉手当(別紙2参照)

- 当年度の通常処理においては、実際に支払われる4月-11月分を「手当」として、12月-3月分を「賞与引当金繰入額」として、それぞれ営業費用に計上する。
- 但し、移行初年度においては、前年度の12月-3月分(4ヶ月分)を引当金として計上していないため、営業費用に当年度分の期末勤勉手当と賞与引当金繰入額を計上することに加え、特別損失に前年度分の期末勤勉手当を計上する。
- ⇒ その結果、期末勤勉手当と賞与引当金繰入額の合計が1年4ヶ月分となることに留意する。

◆繰延資産

(移行処理)

- 繰延勘定に計上していた控除対象外消費税については、「長期前払消費税」として固定資産に計上する。

◆減損会計

- 減損の兆候を判断する際には、将来にわたる一般会計等からの繰入金の見込み、事業全体の収支等を考慮する必要がある。また、減損損失を認識する際には、その前に、必要に応じて料金のあり方、一般会計等からの繰入金のあり方等を再検討する必要がある。

◆リース取引に係る会計基準の導入

- ファイナンス・リース取引を行っている場合において、当該物件を売買した場合と同様の会計処理を行う場合については、各年度の元本相当額及び利息相当額の算出方法及びその具体的金額を早めにリース会社に確認することが望ましい。

(別紙1)補助金等により取得した固定資産の償却制度が新会計基準移行初年度にどう表れるか

- みなし償却制度廃止に伴う移行処理は、営業費用・営業外収益には計上せず貸借対照表上で処理する。(ただし、みなし償却を行っていなかった場合の資本剰余金から利益剰余金への振替額は、損益計算書上新しく追加される「その他未処分利益剰余金変動額」に記載する。(※))
- 移行初年度の通常処理分(減価償却費及び長期前受金戻入)については、移行初年度であっても営業費用、営業外収益に計上することに留意。

【イメージ】

<移行前年度>

営業収益	...
営業費用	600
減価償却費	40
その他	560
営業利益	...
営業外収益	120
営業外費用	...
⋮	
当年度純利益	20
前年度繰越利益剰余金	150
当年度未処分利益剰余金	170

1 固定資産	
有形固定資産	1,000
減価償却累計額	△200
投資	100
固定資産合計	900
2 流動資産	...
⋮	
5 流動負債	...
6 資本金	...
7 剰余金	...
資本剰余金	600
⋮	
当年度未処分利益剰余金	170

<移行初年度>

営業収益	...
営業費用	620
<u>減価償却費</u>	60
その他	560
営業利益	...
営業外収益	150
<u>長期前受金戻入</u>	30
その他	120
営業外費用	...
⋮	
当年度純利益	10
前年度繰越利益剰余金	150
<u>その他未処分利益剰余金変動額</u>	100
当年度未処分利益剰余金	260

1 固定資産	
有形固定資産	1,000
<u>減価償却累計額</u>	△360
投資	100
固定資産合計	740
2 流動資産	...
⋮	
5 流動負債	...
6 <u>繰延収益</u>	
<u>長期前受金</u>	
<u>収益化累計額</u>	
<u>繰延収益合計</u>	600
7 資本金	...
8 剰余金	...
資本剰余金	二
⋮	
当年度未処分利益剰余金	260

・通常処理分の減価償却費のみを計上する。
・移行前にみなし償却を行っていた場合、移行後は減価償却費が増加する。

・通常処理分の収益化額のみを計上する。

・みなし償却制度の廃止に伴い利益剰余金に振り替える資本剰余金の額等、当年度の損益計算以外に発生する利益剰余金変動額については、左記の通り記載(※今後規則改正により措置する予定)

・移行処理に伴う償却資産の減額分+通常処理分の減価償却費を加算する。
・この設例では、
みなし償却を行っていた資産に関する減額分△100
+通常処理分(費用にも計上)△60
=△160 を移行前から加算している。

・移行処理に伴う資本剰余金から長期前受金への戻入分+今年度増加した長期前受金が計上される。
(この設例では、今年度増加分は0)

・収益化累計額は、以下の①・②の合計額を計上
①移行処理に伴い減額した資本剰余金額
(この設例では、
みなし償却を行っていた資産に関する減額分100
+みなし償却を行っていなかった資産に関する
利益剰余金への振替分100=200)
②当年度長期前受金戻入(この設例では30)

・移行処理に伴い、償却資産にかかる資本剰余金を長期前受金に計上する。



(損益
計算書)

(貸借
対照表)

(別紙2)引当金の計上の影響が新会計基準移行初年度にどう表れるか

○ いずれの引当金も、損益計算において事業年度末日に費用として計上し、当該計上分を貸借対照表上にも計上する。

【イメージ】

(損益計算書)

<移行前年度>	
営業収益	...
営業費用	595
手当	15
退職給与金	20
その他	560
営業利益	...
特別損失	...
当年度純利益	...

・勘定科目は「退職給付費」「退職給付引当金繰入額」いずれも差し支えない。



(貸借対照表)

1 固定資産	...
2 流動資産	...
未収金	...
...	...
4 固定負債	...
5 流動負債	...

<移行初年度>

営業収益	...
営業費用	590
手当	10
<u>賞与引当金繰入額</u>	5
<u>退職給付費or退職給付引当金繰入額</u>	5
その他	10
<u>貸倒引当金繰入額</u>	560
営業利益	...
特別損失	...
<u>退職給付費or退職給付引当金繰入額</u>	380
<u>手当</u>	5
当年度純利益	...
1 固定資産	...
2 流動資産	...
未収金	...
<u>貸倒引当金</u>	△10
4 固定負債	...
<u>退職給付引当金</u>	385
5 流動負債	...
<u>賞与引当金</u>	5

・期末勤勉手当については、
①当年度に支払った金額のうち、当年度の負担分(4-11月分)を「手当」として計上する。
②当年度の負担分であるが、翌年度に支払う分(12-3月分)について、「賞与引当金繰入額」として計上する。

・当年度分の退職給付引当金繰入額を営業費用に計上する。

・未収金のうち、過去の貸倒実績率等合理的な基準により算定した金額を「貸倒引当金繰入額」として計上する。

・移行処理分の退職給付引当金繰入額を計上する。(※設例は5年以内で計上する場合。5年を超えて計上する場合は営業費用に計上する。)

・期末勤勉手当について、移行初年度においては、移行前年度12月-3月分を引当金として計上していないため、引当金未計上分を「手当」として特別損失に計上する。

・貸借対照表上の引当金は、以下の金額を計上する。
①前年度に計上された引当金の額
+②当年度の引当金繰入額
 (損益計算書に計上)
-③当年度の引当金取崩額
 (損益計算書上に計上されない)