

## 今後の新地方公会計の推進に関する研究会(第25回)における議論

部会における現在までの検討項目の整理の方向性については、研究会では、大きな異論はなく概ね了解された。なお、部会において議論の分かれていた主な項目等については、以下のとおりである。

### 基準作業部会に係る意見等

#### 1. 有形固定資産の評価基準

- ・取得原価のメリットは、実際の取引に基づいているため、信頼性がある、コストをかけずに情報がとれるといったことにあるが、推計取得原価には、そのメリットはないため、負担をかけて算出する必要はないのではないか。また、備忘価額1円については対象を限定した議論と考えられるため、具体的に議論を詰めていけばよいのではないか。
- ・開始時に取得原価が「不明な場合は合理的な算出方法」や、「適正な対価を支払わずに取得したもの」などについて、より適正な価値を見出していくため、推計取得原価を選択できたほうがよいと考える。推計方法として、償却資産については、例えば道路舗装は直近の整備単価が把握可能で、建設工事デフレターは古いものからあるため、それほど負担なく推計できた。また、道路等の土地については、各都道府県で基準地価格が昭和50年度からあり、それ以前については係数を掛けることで、負担なく推計できた。こうしたことから、取得原価を推計するという視点をぜひ入れていただきたい。
- ・開始時に取得原価が不明な資産に係る資産計上額の推計方法については、借方だけでなく貸方の議論もあり、純資産にどのような勘定科目を掲記するのかという議論も必要ではないか。また、借方・貸方に大きな金額を計上した場合、その貸借対照表で住民に何を伝えるのかということも議論する必要があるのではないか。住民が知りたいことは、納めた税金の使い道と考えているが、原始取得が多い道路等の底地については、備忘価額1円のほうがよいのではないか。
- ・開始後は精緻にすることには異論はないと考えられるが、過去の取扱いは様々な考え方がある中で、今あるものをどう使うかという観点が必要ではないか。備忘価額1円とすると、現在ある財務書類を変更することになるため、過去に関してはこれまでの方法を認める方向でよいのではないか。
- ・既存の財務書類を開始残高に使用するということであるが、固定資産台帳整備の議論があるのではないか。

- ・開始時において取得原価がわかるものは取得原価、不明なものは再調達原価（道路等の底地は備忘価額1円）というのは、実務的にはよいのではないか。また、道路等の底地以外を再調達原価とすると、資産が膨らむという意見があるが、フレッシュスタートの観点、現行制度の補完という位置付けの中で開始時点において時価的な情報を捉えることにも意義があるという観点から、再調達原価の考え方もあるのではないか。
- ・減価償却費を計算することにより、アセットマネジメントにも警鐘を鳴らすことができること、資産・債務改革の観点からは売却可能資産が中心になることを踏まえると、道路等の底地は備忘価額1円、それ以外の資産は取得原価又は相当の見積額でよいのではないか。
- ・地方公営企業の法適用化の議論がある中で連結を見据えた場合、それぞれ整備手法が異なる固定資産台帳を整備して連結するということも考えられる。しかしながら、これまでの新地方公会計モデルにおける取組や法適用化における固定資産台帳整備の取組との整合性も踏まえると、本表は過去の支出額ベースとし、固定資産台帳に再調達原価等を記載するといった考え方があるのではないか。

## 2. 取替法

- ・消耗実績の精緻な管理等が前提であり、対象団体はほとんどないと考えられるが、統一的な取扱いとする観点からの議論が必要ではないか。
- ・道路については、耐用年数がわからないということが問題としてあり、理論的には打ち替えた時が道路の耐用年数で、打替費用が減価償却費と考えることができるのではないか。実務的には個々に減価償却を実施するのは煩雑であり、総合償却のような簡便法が認められているが、取替法も地方団体の実務者にとっては使いやすいのではないか。また、路面の維持管理に要する理論値がわからないという課題に対して、実績値の情報を示すことは有用ではないか。適正な管理が前提となっているが、その意識は全ての地方団体にとって必要なことではないか。
- ・同一資産を平均的に管理していく場合の取扱いであるが、地方団体は、今後アセットマネジメントの時代に直面すると考えている。膨大な取替費が発生し、行政コスト計算書に大きな金額が計上されるおそれがあるが、そのような計算書が住民にとって利用に値するものとなるのかを踏まえると、道路に関する維持補修費も確保されていない中、理論的には厳しいのではないか。

## 3. 資産・負債の分類（流動・固定又は金融・非金融等）

- ・国民経済計算（SNA）との整合性とあるが、発生主義に基づいて積み上げ

たデータを、SNAと財務諸表の開示の両者に使えるようにするために整合性を確保するものと考えている。SNAが金融資産・非金融資産の分類だから合わせるといふ議論はあまり有益ではないのではないか。

- ・ SNAの場合は公的部門のみならず民間部門もなければならないが、企業会計でも採用していないSNAを意識した勘定科目体系を、地方公会計で採用する議論は、あまりにも進みすぎた議論ではないか。
- ・ 事務局から様々な観点から説明があったが、部分的にはできているが、全体的に見ると痛み分け（折衷）になっているというのが一番よくないことと考えている。それぞれの物差し（切り口）が整合的なのか整理する必要があり、論点を煮詰めないと判断が難しいのではないか。
- ・ 家計・企業・政府すべてが複式簿記の積み上げでSNAに連動するという壮大な考え方があるが、そこまで議論が成熟されていない中で、まずは地方公会計の考え方をどうするかという議論ではないか。
- ・ 企業会計の場合は、保有している流動資産が最終的には資金となるため、これを流動負債と比較することに意義はあるが、地方公会計にはその意義はあまりないのではないか。また、金融負債から金融資産を引いた純金融負債を標準財政規模のような指標と比較して有用であるならば、金融資産・非金融資産という分類にも意義があると考えており、この点に関して部会で議論したほうがよいのではないか。
- ・ 現行制度の中で分析可能なものもあり、地方団体に金融資産がどれ程あるかということによるのではないか。
- ・ 地方団体の場合、金融資産に関しては大幅な負債超過になっていると考えられるため、あまり金融資産にとらわれる必要はないのではないか。
- ・ 地方債残高以上に基金残高を保有している地方団体もあり、金融資産超過となっている地方団体もあるのではないか。

#### 4. その他

- ・ 「財務書類の作成単位」について、財務書類に係る一般会計等と、一覽性のある資料として公表されている決算統計に係る普通会計の関係を示すことは重要と理解しており、その差異を注記等したほうがよいのではないか。
- ・ 「財務書類の構成要素」の財源の名称について、一般的に使用されている意味とニュアンスが相違するため、よりよい名称を考えたほうがよいのではないか。
- ・ 「インフラ資産の区分」について、国際公会計基準（IPSAS）では、インフラ資産の説明はしているが、定義まではしていないことに留意すべきある。

#### 台帳作業部会に係る意見等

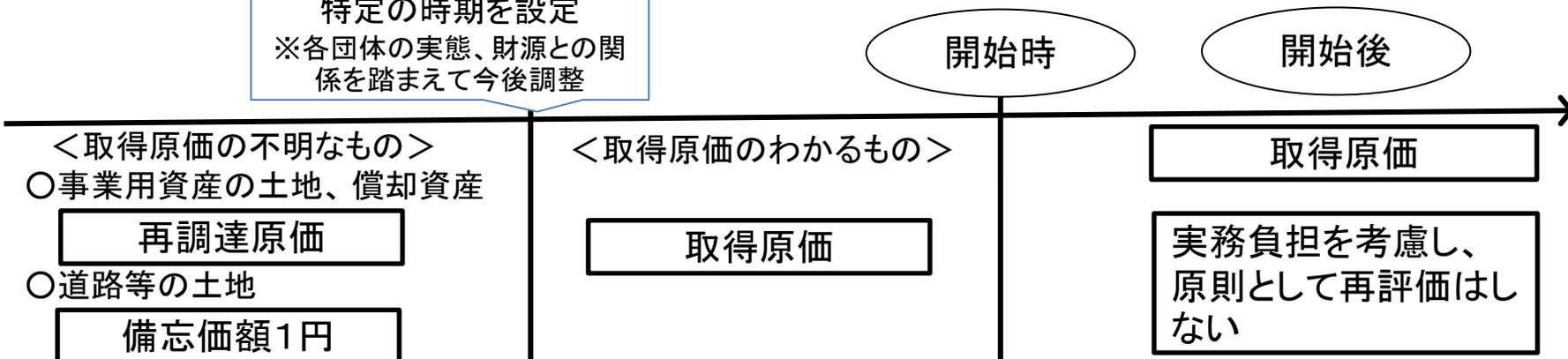
- ・「固定資産台帳の記載項目(案)」の「取得財源内訳」について、増加と減少の財源内訳にしておかないと、除却等をした場合に財源消去ができないため、減少する場合の財源も記載すべきではないか。また、「減価償却累計額」の財源も区分掲記すべきではないか。貸方(財源)の議論を十分にしていないことが、地方公会計と企業会計の違いを識別できていない原因となっているため、財源の議論は台帳の整備の際にも重要ではないか。
- ・インフラ長寿命化基本計画については、国全体で基本計画を作成し、地方団体等で行動計画を作成し、さらに個別の施設計画を作成するという中で、様々な観点を考慮した上で対策費用の概算を整理するというイメージになっているが、固定資産台帳において、同様な情報を網羅的に整備することは重要と考えており、これをどう考えるかについても議論してもよいのではないか。
- ・「固定資産台帳の記載項目(案)」について、減価償却は原則として翌年度からとしているが、当月又は翌月からでも可能としているため、減価償却開始年月日を追記したほうがよいのではないか。

#### その他

- ・本研究会は、地方公営企業法の財務規定等の適用範囲拡大の議論を踏まえた全体的なロードマップを示すことで役割を果たしたことになると考えているが、地方公営企業の法適用化は、法律規定であることを踏まえたタイムスケジュールを考慮する必要があるのではないか。部会での作業は、上記の状況の中で、どこまでのことを求めることができるかという議論に引っ張られることになるのではないか。

- 部会における整理案については、「今後の新地方公会計の推進に関する研究会」(以下、「研究会」)において大きな異論なく概ね了承された。
- 課題となっていた、取得原価の不明なものに係る推計方法については、実務的な観点からは再調達原価を支持する意見が複数あり、また、特に道路等については、対する負債がないような古いものに関し、備忘価格1円とすることについても一定の支持が得られたところ。
- また実際の取扱いとして、特定時期以後を取得原価判明しているものとして統一的な取扱いとすることについても異論がなかったことから、今後、地方公共団体における取得情報の判明状況の実態等や財源との関係を踏まえた上で、要領等において特定時期を設定していくこととする。

特定の時期を設定  
※各団体の実態、財源との関係を踏まえて今後調整



※適正な対価を支払わずに取得したものについては、原則として再調達原価。ただし無償で移管を受けた道路等の土地については、道路等の土地の評価の基準を適用する。

※なお、団体によって、「特定時期」以降においても、取得原価が不明な資産を有している場合には、取得原価不明なものと同様の取扱いとする。

※売却可能資産については、開始時に実現可能価額で評価するとともに、開始後においても、原則として再評価を行う(貸借対照表に注記する)。

## 取替法について

- 取替法については、同一資産を平均的に管理していく場合には適用できるが、アセットマネジメントの必要性が益々高まる中で、一時的に多大な更新支出が発生することが考えられることや、道路に関する維持補修費が十分に確保されていない現状等を踏まえ、全団体への適用については、慎重に考えるべきとの意見が、研究会においてもあったところ。
- こうした状況を踏まえ、取替法の全団体への適用については、有用性の検証、各地方公共団体における台帳整備の浸透、今後の道路等の計画的なアセットマネジメントの進捗状況、さらには十分な維持補修費の確保の状況等を踏まえた上で、今後の検討課題としてはどうか。
- なお、今後の検討にあたり有用性の検証も必要となる観点から、既に取替法を選択している団体に関して今後も取扱いを継続することは、妨げないこととしてはどうか。

# 資産・負債の分類について

- 金融資産/非金融資産と分類することについては、研究会においては一定の理解もあったところ。
- しかしながら、国民経済計算(SNA)にも活用できる財務書類を作成する重要性は理解するものの、その場合は、民間・家計部門も含めた統一性を確保する必要があり、現段階ではそこまでの議論が進んでいないとの意見が複数あったこと、また、金融資産と金融負債を対比させて分析することの意義があれば有用だが、自治体の実態としては金融負債に比べると金融資産の割合は相当低い場合が多く、重要性が高くないと考えられること、等を踏まえると、現時点では、固定資産/流動資産の分類を支持する意見が大勢である。
- こうした状況を踏まえ、以下のとおり整理してはどうか。

地方公共団体の資産については、インフラ資産のような非金融資産がほとんどであり、また課税権を有する中で企業会計と同様の流動性を示す必然性はないものの、

- ① 固定資産に対する固定負債の割合を分析することは有用であり、長期金融資産を形成するための負債もあることを踏まえると、固定負債との対応では固定資産の分類がより適当であること
- ② 金融資産の中にも、基金のうちすぐに資金化できるものとそうでないものがあることから、その区分を住民に対して明らかにする有用性はあること
- ③ 企業会計や他の会計基準に使われている分類と同様にすることで、地方公共団体の資産状況の特性がより明確になること
- ④ ほぼ全ての団体で必要となる地方公営企業会計との連結を考えると、分類の平仄を合わせることで連結作業の実務負担の軽減に資することを踏まえ、固定資産/流動資産による分類とする。

※なお、SNAにも活用できる財務書類とするため、勘定科目の設定等にあたっては、SNAへの組替えを可能とすることについて留意する。

- 財務書類の体系については、地方公共団体の財政運営の状況をフロー・ストック両面からどのように表していくことが、住民をはじめとする財務情報の利用者の意思決定等に有用となるかという観点から整理する必要がある。
- 具体的には、(A)資産・負債・純資産の残高を示す「財政状態」と、(B)資金の状態を示す「資金収支の状態」に加え、(C)発生主義による一会計期間の費用・収益及び純資産の変動に関する情報を適切に提供していくことが必要となる。(現行モデルの考え方と同様)
- なお、「中間とりまとめ」においては、特に上記(C)について以下のとおり考え方をまとめているところであり、基本的には、この考え方を踏まえて具体案を整理していくことが適当。

- ①一会計期間の経常的な費用がどの程度あり、
- ②それが税収等の財源によってどのように賄われ、
- ③固定資産の増減等を含め、将来に引き継ぐ純資産がどのように変動したかを示すことによって評価することが適当

## 財務書類の体系に係る作成例(イメージ)

番号	体系	内容(構成要素の数)	当年度差額の表示	収益と財源の区分	固定資産増減表示	資産・負債・純資産以外の構成要素
その1-1	4表	5要素(行政コスト計算書は費用のみ)	○	×	×	・費用、財源
その1-2		6要素①(行政コスト計算書に経常収益を表示)	○	○	×	・費用、収益、財源
その1-3		6要素②(行政コスト計算書は費用のみ)	○	×	○	・費用、財源、 純資産変動要因
その1-4		7要素(行政コスト計算書に経常収益を表示)	○	○	○	・費用、収益、財源、 純資産変動要因
その2-1	3表	5要素	○	×	×	・費用、財源
その2-2		6要素①(経常収益と財源を分ける)	○	○	×	・費用、収益、財源
その2-3		6要素②	○	×	○	・費用、財源、 純資産変動要因
その2-4		7要素(経常収益と財源を分ける)	○	○	○	・費用、収益、財源、 純資産変動要因
その3	付表	資産・負債それぞれの差額分析	-	-	○	
その1の参考①	4表	基準モデルの考え方	×	○	○	・費用、収益、損益外 純資産増加(減少)要因
その1の参考②		総務省方式改訂モデルの考え方	○	○	△	

# 財務書類の作成例(その1-1)

[財務書類のイメージを示す資料であり、勘定科目の名称・体系は仮のものである。]

【貸借対照表】

項目	金額	項目	金額
<b>【資産の部】</b>		<b>【負債の部】</b>	
有形固定資産		地方債	
事業用資産		退職手当引当金	
土地		賞与等引当金	
建物			
インフラ資産		負債合計	
土地			
建物		<b>【純資産の部】</b>	
投資等		純資産	
基金			
その他			
資金／現金預金			
未収金		純資産合計	
資産合計		負債及び純資産合計	

【行政コスト計算書】

項目	金額
①人件費	
②物件費	
③減価償却費	
④補助金等	
⑤その他	
経常費用合計	

【資金収支計算書】

項目	金額
<b>【経常的収支区分】</b>	
収入合計	
支出合計	
経常的収支差額①	
<b>【資本的収支区分】</b>	
収入合計	
支出合計	
資本的収支差額②	
<b>【財務的収支区分】</b>	
収入合計	
支出合計	
財務的収支差額③	
収支差額合計④(①+②+③)	
前年度からの繰越金⑤	
形式収支⑥(④+⑤)	

【純資産変動計算書】

項目	金額
I.期首純資産残高	
II.経常費用(△)	
III.財源	
① 税込	
② 地方交付税	
③ 国県等補助金	
④ 使用料等	
⑤ その他	
IV.当年度差額(II+III)	
V.資産評価差額	
VI.その他	
VII.当年度純資産変動額(IV+V+VI)	
VIII.期末純資産残高(I+VII)	

# 財務書類の作成例(その1-2)

[財務書類のイメージを示す資料であり、勘定科目の名称・体系は仮のものである。]

【貸借対照表】

項目	金額	項目	金額
<b>【資産の部】</b>		<b>【負債の部】</b>	
有形固定資産		地方債	
事業用資産		退職手当引当金	
土地		賞与等引当金	
建物			
インフラ資産		負債合計	
土地			
建物		<b>【純資産の部】</b>	
投資等		純資産	
基金			
その他			
資金／現金預金			
未収金		純資産合計	
資産合計		負債及び純資産合計	

【行政コスト計算書】

項目	金額
<b>I. 経常費用</b>	
①人件費	
②物件費	
③減価償却費	
④補助金等	
⑤その他	
<b>II. 経常収益</b>	
①使用料等	
純経常費用(I - II)	

使用料等の対価性のある収入については、他の財源と区分して示し、純経常費用を一度示す観点から追加

【資金収支計算書】

項目	金額
<b>【経常的収支区分】</b>	
収入合計	
支出合計	
経常的収支差額①	
<b>【資本的収支区分】</b>	
収入合計	
支出合計	
資本的収支差額②	
<b>【財務的収支区分】</b>	
収入合計	
支出合計	
財務的収支差額③	
収支差額合計④(①+②+③)	
前年度からの繰越金⑤	
形式収支⑥(④+⑤)	

【純資産変動計算書】

項目	金額
<b>I. 期首純資産残高</b>	
<b>II. 純経常費用(△)</b>	
<b>III. 財源</b>	
① 税金	
② 地方交付税	
③ 国県等補助金	
④ その他	
<b>IV. 当年度差額(II + III)</b>	
<b>V. 資産評価差額</b>	
<b>VI. その他</b>	
<b>VII. 当年度純資産変動額(IV + V + VI)</b>	
<b>VIII. 期末純資産残高(I + VII)</b>	

# 財務書類の作成例(その1-3)

[財務書類のイメージを示す資料であり、勘定科目の名称・体系は仮のものである。]

【貸借対照表】

項目	金額	項目	金額
<b>【資産の部】</b>		<b>【負債の部】</b>	
有形固定資産		地方債	
事業用資産		退職手当引当金	
土地		賞与等引当金	
建物			
インフラ資産		負債合計	
土地			
建物		<b>【純資産の部】</b>	
投資等		純資産	
基金			
その他			
資金／現金預金			
未収金		純資産合計	
資産合計		負債及び純資産合計	

【行政コスト計算書】

項目	金額
①人件費	
②物件費	
③減価償却費	
④補助金等	
⑤その他	
経常費用合計	

【資金収支計算書】

項目	金額
<b>【経常的収支区分】</b>	
収入合計	
支出合計	
経常的収支差額①	
<b>【資本的収支区分】</b>	
収入合計	
支出合計	
資本的収支差額②	
<b>【財務的収支区分】</b>	
収入合計	
支出合計	
財務的収支差額③	
収支差額合計④(①+②+③)	
前年度からの繰越金⑤	
形式収支⑥(④+⑤)	

「中間とりまとめ」を踏まえ、「固定資産の増減等を含め、将来に引き継ぐ純資産がどのように変動したか」を本表によって明示する観点から追加

【純資産変動計算書】

項目	金額
I. 期首純資産残高	
II. 経常費用(△)	
III. 財源	
① 税収	
② 地方交付税	
③ 国県等補助金	
④ 使用料等	
⑤ その他	
IV. 当年度差額(II+III)	
V. 固定資産への財源措置	
VI. その他の財源調達(自己金融効果等)	
VII. 固定資産の増加	
VIII. 固定資産の減少	
IX. 資産評価差額	
X. その他	
XI. 当年度純資産変動額(IV~Xの合計)	
XII. 期末純資産残高(I+XI)	

# 財務書類の作成例(その1-4)

[財務書類のイメージを示す資料であり、勘定科目の名称・体系は仮のものである。]

【貸借対照表】

項目	金額	項目	金額
<b>【資産の部】</b>		<b>【負債の部】</b>	
有形固定資産		地方債	
事業用資産		退職手当引当金	
土地		賞与等引当金	
建物			
インフラ資産		負債合計	
土地			
建物		<b>【純資産の部】</b>	
投資等		純資産	
基金			
その他			
資金／現金預金			
未収金		純資産合計	
資産合計		負債及び純資産合計	

「その1-2」  
「その1-3」  
の合体版

【行政コスト計算書】

項目	金額
<b>I. 経常費用</b>	
①人件費	
②物件費	
③減価償却費	
④補助金等	
⑤その他	
<b>II. 経常収益</b>	
①使用料等	
純経常費用(I - II)	

【資金収支計算書】

項目	金額
<b>【経常的収支区分】</b>	
収入合計	
支出合計	
経常的収支差額①	
<b>【資本的収支区分】</b>	
収入合計	
支出合計	
資本的収支差額②	
<b>【財務的収支区分】</b>	
収入合計	
支出合計	
財務的収支差額③	
収支差額合計④(①+②+③)	
前年度からの繰越金⑤	
形式収支⑥(④+⑤)	

【純資産変動計算書】

項目	金額
<b>I. 期首純資産残高</b>	
<b>II. 純経常費用(△)</b>	
<b>III. 財源</b>	
①税収	
②地方交付税	
③国県等補助金	
④その他	
<b>IV. 当年度差額(II + III)</b>	
<b>V. 固定資産への財源措置</b>	
<b>VI. その他の財源調達(自己金融効果等)</b>	
<b>VII. 固定資産の増加</b>	
<b>VIII. 固定資産の減少</b>	
<b>IX. 資産評価差額</b>	
<b>X. その他</b>	
<b>XI. 当年度純資産変動額(IV ~ Xの合計)</b>	
<b>XII. 期末純資産残高(I + XI)</b>	

# 財務書類の作成例(その2-1)

[財務書類のイメージを示す資料であり、勘定科目の名称・体系は仮のものである。]

【貸借対照表】

項目	金額	項目	金額
<b>【資産の部】</b>		<b>【負債の部】</b>	
有形固定資産		地方債	
事業用資産		退職手当引当金	
土地		賞与等引当金	
建物			
インフラ資産		負債合計	
土地			
建物		<b>【純資産の部】</b>	
投資等		純資産	
基金			
その他			
資金／現金預金		純資産合計	
未収金			
資産合計		負債及び純資産合計	

【行政コスト及び純資産変動計算書】

項目	金額
<b>I. 経常費用</b>	
①人件費	
②物件費	
③減価償却費	
④補助金等	
⑤その他	
<b>II. 財源</b>	
①税込	
②地方交付税	
③国県等補助金	
④使用料等	
⑤その他	
<b>III. 当年度差額(II - I)</b>	
<b>IV. 資産評価差額</b>	
<b>V. その他</b>	
<b>VI. 当年度純資産変動額(III+IV+V)</b>	
<b>VII. 期首純資産残高</b>	
<b>VIII. 期末純資産残高(VI+VII)</b>	

【資金収支計算書】

項目	金額
<b>【経常的収支区分】</b>	
収入合計	
支出合計	
経常的収支差額①	
<b>【資本的収支区分】</b>	
収入合計	
支出合計	
資本的収支差額②	
<b>【財務的収支区分】</b>	
収入合計	
支出合計	
財務的収支差額③	
収支差額合計④(①+②+③)	
前年度からの繰越金⑤	
形式収支⑥(④+⑤)	

# 財務書類の作成例(その2-2)

[財務書類のイメージを示す資料であり、勘定科目の名称・体系は仮のものである。]

【貸借対照表】

項目	金額	項目	金額
<b>【資産の部】</b>		<b>【負債の部】</b>	
有形固定資産		地方債	
事業用資産		退職手当引当金	
土地		賞与等引当金	
建物			
インフラ資産		負債合計	
土地			
建物		<b>【純資産の部】</b>	
投資等		純資産	
基金			
その他			
資金／現金預金			
未収金		純資産合計	
資産合計		負債及び純資産合計	

【行政コスト及び純資産変動計算書】

項目	金額
<b>I. 経常費用</b>	
①人件費	
②物件費	
③減価償却費	
④補助金等	
⑤その他	
<b>II. 経常収益</b>	
①使用料等	
<b>III. 純経常費用(II - I)</b>	
<b>IV. 財源</b>	
①税込	
②地方交付税	
③国県等補助金	
④その他	
<b>V. 当年度差額(III+IV)</b>	
<b>VI. 資産評価差額</b>	
<b>VII. その他</b>	
<b>VIII. 当年度純資産変動額(V+VI+VII)</b>	
<b>IX. 期首純資産残高</b>	
<b>X. 期末純資産残高(VIII+IX)</b>	

【資金収支計算書】

項目	金額
<b>【経常的収支区分】</b>	
収入合計	
支出合計	
経常的収支差額①	
<b>【資本的収支区分】</b>	
収入合計	
支出合計	
資本的収支差額②	
<b>【財務的収支区分】</b>	
収入合計	
支出合計	
財務的収支差額③	
収支差額合計④(①+②+③)	
前年度からの繰越金⑤	
形式収支⑥(④+⑤)	

# 財務書類の作成例(その2-3)

[財務書類のイメージを示す資料であり、勘定科目の名称・体系は仮のものである。]

【貸借対照表】

項目	金額	項目	金額
<b>【資産の部】</b>		<b>【負債の部】</b>	
有形固定資産		地方債	
事業用資産		退職手当引当金	
土地		賞与等引当金	
建物			
インフラ資産		負債合計	
土地			
建物		<b>【純資産の部】</b>	
投資等		純資産	
基金			
その他			
資金／現金預金		純資産合計	
未収金			
資産合計		負債及び純資産合計	

【行政コスト及び純資産変動計算書】

項目	金額
<b>I. 経常費用</b>	
①人件費	
②物件費	
③減価償却費	
④補助金等	
⑤その他	
<b>II. 財源</b>	
①税収	
②地方交付税	
③国県等補助金	
④使用料等	
⑤その他	
<b>III. 当年度差額(II - I)</b>	
<b>IV. 固定資産への財源措置</b>	
<b>V. その他の財源調達(自己金融効果等)</b>	
<b>VI. 固定資産の増加</b>	
<b>VII. 固定資産の減少</b>	
<b>VIII. 資産評価差額</b>	
<b>IX. その他</b>	
<b>X. 当年度純資産変動額(III ~ IXの合計)</b>	
<b>XI. 期首純資産残高</b>	
<b>XII. 期末純資産残高(X+XI)</b>	

【資金収支計算書】

項目	金額
<b>【経常的収支区分】</b>	
収入合計	
支出合計	
経常的収支差額①	
<b>【資本的収支区分】</b>	
収入合計	
支出合計	
資本的収支差額②	
<b>【財務的収支区分】</b>	
収入合計	
支出合計	
財務的収支差額③	
収支差額合計④(①+②+③)	
前年度からの繰越金⑤	
形式収支⑥(④+⑤)	

# 財務書類の作成例(その2-4)

[財務書類のイメージを示す資料であり、勘定科目の名称・体系は仮のものである。]

【貸借対照表】

項目	金額	項目	金額
<b>【資産の部】</b>		<b>【負債の部】</b>	
有形固定資産		地方債	
事業用資産		退職手当引当金	
土地		賞与等引当金	
建物			
インフラ資産		負債合計	
土地		<b>【純資産の部】</b>	
建物		純資産	
投資等			
基金			
その他			
資金／現金預金		純資産合計	
未収金			
資産合計		負債及び純資産合計	

「その2-2」  
「その2-3」  
の合体版

【行政コスト及び純資産変動計算書】

項目	金額
<b>I. 経常費用</b>	
①人件費	
②物件費	
③減価償却費	
④補助金等	
⑤その他	
<b>II. 経常収益</b>	
①使用料等	
<b>III. 純経常費用(II - I)</b>	
<b>IV. 財源</b>	
①税込	
②地方交付税	
③国県等補助金	
④その他	
<b>V. 当年度差額(III+IV)</b>	
<b>VI. 固定資産への財源措置</b>	
<b>VII. その他の財源調達(自己金融効果等)</b>	
<b>VIII. 固定資産の増加</b>	
<b>IX. 固定資産の減少</b>	
<b>X. 資産評価差額</b>	
<b>XI. その他</b>	
<b>XII. 当年度純資産変動額(V ~ XIの合計)</b>	
13. 期首純資産残高	
14. 期末純資産残高(XII+13)	

【資金収支計算書】

項目	金額
<b>【経常的収支区分】</b>	
収入合計	
支出合計	
経常的収支差額①	
<b>【資本的収支区分】</b>	
収入合計	
支出合計	
資本的収支差額②	
<b>【財務的収支区分】</b>	
収入合計	
支出合計	
財務的収支差額③	
収支差額合計④(①+②+③)	
前年度からの繰越金⑤	
形式収支⑥(④+⑤)	

# 財務書類の作成例(その3)

[財務書類のイメージを示す資料であり、勘定科目の名称・体系は仮のものである。]

【純資産変動分析表】

項目	純資産 増加要因	純資産 減少要因	差引	残高	備考
I.期首純資産残高					
II.固定資産の増減					
①有形固定資産					
②その他					
III.固定負債の増減					
①地方債					
②その他					
IV.その他の増減					
①その他の資産(流動資産)					
②その他の負債(流動負債)					
V.当年度純資産変動額(Ⅱ+Ⅲ+Ⅳ)					
VI.当期末純資産残高(I+V)					

・固定資産の増  
→固定資産の調達等

・固定資産の減  
→減価償却、除売却等

・固定負債の減  
→地方債償還等

・固定負債の増  
→地方債借入等

・流動資産の増  
→現金等の増

・流動資産の減  
→現金等の減

・流動負債の減  
→未払金等の減

・流動負債の増  
→未払金等の増

# 財務書類の作成例(その1の参考①): 基準モデルの考え方

[財務書類のイメージを示す資料であり、勘定科目の名称・体系は仮のものである。]

【貸借対照表】

項目	金額	項目	金額
<b>【資産の部】</b>		<b>【負債の部】</b>	
有形固定資産		地方債	
事業用資産		退職手当引当金	
土地		賞与等引当金	
建物			
インフラ資産		負債合計	
土地			
建物		<b>【純資産の部】</b>	
投資等		純資産	
基金			
その他			
資金/現金預金			
未収金		純資産合計	
資産合計		負債及び純資産合計	

【行政コスト計算書】

項目	金額
<b>I. 経常費用</b>	
①人件費	
②物件費	
③減価償却費	
④補助金等	
⑤その他	
<b>II. 経常収益</b>	
①使用料等	
純経常費用(I - II)	

【純資産変動計算書】

項目	金額
<b>I. 期首純資産残高</b>	
<b>II. 財源変動の部</b>	
1. 財源の使途	
①純経常費用への財源措置	
②固定資産形成への財源措置	
③その他	
2. 財源の調達	
①税収	
②地方交付税	
③国県等補助金	
④その他	
<b>III. 資産形成充当財源変動の部</b>	
1. 固定資産の変動	
①固定資産の増加	
②固定資産の減少	
2. 評価・換算差額等の変動	
①評価・換算差額等の増加	
②評価・換算差額等の減少	
<b>IV. その他の純資産変動の部</b>	
1. その他純資産の変動	
①その他純資産の増加	
②その他純資産の減少	
<b>V. 当期純資産変動額(II+III+IV)</b>	
<b>VI. 期末純資産残高(I+V)</b>	

【資金収支計算書】

項目	金額
<b>【経常的収支区分】</b>	
収入合計	
支出合計	
経常的収支差額①	
<b>【資本的収支区分】</b>	
収入合計	
支出合計	
資本的収支差額②	
<b>【財務的収支区分】</b>	
収入合計	
支出合計	
財務的収支差額③	
収支差額合計④(①+②+③)	
前年度からの繰越金⑤	
形式収支⑥(④+⑤)	

# 財務書類の作成例(その1の参考②:総務省方式改訂モデルの考え方)

[財務書類のイメージを示す資料であり、勘定科目の名称・体系は仮のものである。]

【貸借対照表】

項目	金額	項目	金額
<b>【資産の部】</b>		<b>【負債の部】</b>	
有形固定資産		地方債	
事業用資産		退職手当引当金	
土地		賞与等引当金	
建物			
インフラ資産		<b>負債合計</b>	
土地			
建物		<b>【純資産の部】</b>	
投資等		純資産	
基金			
その他			
資金/現金預金		<b>純資産合計</b>	
未収金			
<b>資産合計</b>		<b>負債及び純資産合計</b>	

【行政コスト計算書】

項目	金額
<b>I. 経常費用</b>	
①人件費	
②物件費	
③減価償却費	
④補助金等	
⑤その他	
<b>II. 経常収益</b>	
①使用料等	
<b>純経常費用(I-II)</b>	

【資金収支計算書】

項目	金額
<b>【経常的収支区分】</b>	
収入合計	
支出合計	
<b>経常的収支差額①</b>	
<b>【資本的収支区分】</b>	
収入合計	
支出合計	
<b>資本的収支差額②</b>	
<b>【財務的収支区分】</b>	
収入合計	
支出合計	
<b>財務的収支差額③</b>	
<b>収支差額合計④(①+②+③)</b>	
<b>前年度からの繰越金⑤</b>	
<b>形式収支⑥(④+⑤)</b>	

【純資産変動計算書】

項目	純資産合計	A	B	C	D
<b>I. 期首純資産残高</b>					
<b>II. 純経常費用(Δ)</b>					
<b>III. 財源</b>					
① 税収					
② 地方交付税					
③ 国県等補助金					
④ その他					
<b>IV. 当年度差額(II+III)</b>					
<b>V. 科目振替</b>					
① 公共資産整備への財源投入					
② 公共資産処分による財源増					
③ 貸付金等への財源投入					
④ 貸付金等の回収等による財源増					
⑤ 減価償却による財源増					
⑥ 地方債償還に伴う財源振替					
<b>VI. 資産評価替えによる変動額</b>					
<b>VII. 無償受贈資産受入</b>					
<b>VIII. その他</b>					
<b>IX. 当年度純資産変動額(IV~VIII)</b>					
<b>X. 期末純資産残高(I+IX)</b>					

※A:「公共資産等整備国県補助金等」、B:「公共資産等整備一般財源等」、  
C:「その他一般財源等」、D:「資産評価差額」

## ○ 基本的考え方

財源情報については、①当該会計期間中の純資産の変動が、どのような財源によってもたらされ、②その結果、純資産を構成する財源がどのようになったのかを示すことにおいて必要となるものである。

この場合、①については、純資産変動計算書の別表等に、②については、貸借対照表の純資産の部において構成財源の情報を示すことを意味している。

財源情報を示すことは、特に地方公共団体の場合、当該団体の税収等の自主財源以外にも国庫補助金等といった依存財源も一定割合を占めていることから、純資産の総額の変動のみならず、これを構成する財源がどのように変動したかということが、当該団体の財務状況を正しく理解するためには必要であるとの考え方によるものである。

## ○ 課題

上記により、財源情報はストックとフローの両面で必要となる。

しかしながら、ストックベースの財源情報を正確に捕捉することは、基本的に過去に取得した資産について、資産毎の正確な財源情報がほとんどないと考えられることから、実務的にはかなりの困難性を伴う。

また、新規取得分についても、毎年度のフローベースの財源情報は捕捉できても、それを資産毎に管理をし、減価償却費の財源の内訳も含め、積み上げていくのかどうかという点についても、実務上の実施可能性について、十分に検証する必要がある。

## ○ 課題に対する対応案

こうしたことから、実務上の実施可能性も踏まえた対応案を検討する必要があるが、過去に取得した資産の財源の捕捉と今後新規に取得する資産の財源の捕捉とは、実務負担の程度が異なることから、区分して対応案を検討する。

### 【過去に取得した資産の取扱い】

	開始時貸借対照表作成時	減価償却の取扱い	メリット/デメリット
案1	開始時未分析残高として一体で認識(財源情報を認識しない)	開始時未分析残高から減価償却費の総額を差し引く	(+)・事務負担の軽減 (-)・過去のものにつき財源情報が把握できない
案2	何らかのデータを活用し、資産毎に一定の按分率を用いて、取得財源を割り付ける	何らかの按分率によって、減価償却費の取得財源を一律に割り付ける	(+)・何らかの財源情報を整理できる (-)・一定の仮定の下での按分率とならざるを得ない
案3	過去に取得した資産についての財源情報は捕捉しない(BSの純資産の内部構成は表示しない)	財源情報を認識しない	(+)・事務負担の軽減 (-)・ストックベースの財源情報を把握できない

## 【開始後に取得した資産の取扱い】

	資産取得時	減価償却の取扱い	メリット/デメリット
案A	固定資産台帳への記帳と併せ、財源情報を資産毎に管理し、台帳から総額を積み上げる	資産毎に償却率を乗じて財源別減価償却費情報を捕捉する	(+)・正確な財源情報の捕捉 (-)・事務負担が大きい
案B	資産毎の財源管理は行わないが、新規取得の固定資産の総額に対して、取得財源内訳をマクロで把握する	毎年度何らかの按分率によって、減価償却費の取得財源を一律に割り付ける	(+)・何らかの財源情報を整理できる (-)・一定の仮定の下での按分率とならざるを得ない
案C	同上	減価償却分の財源情報は捕捉しない(BSの純資産の内部構成は表示しない)	(+)・事務負担の軽減 (-)・財源のフロー情報のみしか捕捉できない

## 純資産変動計算書に係る附属明細等のイメージ(その1)

【フローの財源情報のみを表示する場合】

	用途	内訳				減価償却相当額
		税収等	国県等補助金	地方債 (将来世代の負担)	その他	
純経常費用	30				30	
固定資産形成	170	50	40	80		
長期金融資産形成						
その他						
計	200	50	40	80	30	

※減価償却30があり、建物170(税収50、国庫補助金40、地方債80)を新規取得した場合の例示。

# 純資産変動計算書に係る附属明細等のイメージ(その2)

開始時の財源については、何らかの按分をするか、開始時未分析とするか

【ストックベースの財源情報を表示する場合】

(1) 前年度期末純資産残高より転記

項目	純資産合計	固定資産等の内訳				開始時未分析残高	余剰(不足)
		合計	税金等	国県等補助金	地方債		
(2) 純資産変動計算書より転記等							
I. 期首純資産残高	30	30	20		10		
II. 当年度差額(純経常費用(Δ)+財源)	100						
III. 固定資産等の変動		140	30	40	70		
① 固定資産の増加		170	50	40	80		
② 固定資産の減少		Δ 30	Δ 20		Δ 10		
③ 長期金融資産の増加							
④ 長期金融資産の減少							
IV. 評価・換算差額							
V. 無償受贈資産受入	(A)	(B)					
VI. その他							
VII. 当年度純資産変動額(II~VI)	100	140	30	40	70		Δ 40
VIII. 期末純資産残高(I+VII)	130	170	50	40	80		Δ 40

当該年度の固定資産増加の総額

(3) 固定資産台帳等から総額を転記

減価償却費の財源を算出することについては要検討

(A)

(B)

(5) 差引((3)-(4))

(4) 固定資産台帳等から総額を転記

(6) 差引((A)-(B))

(7) 貸借対照表の純資産の部へ

不足の場合は、将来拘束される財源を明示

※当年度に税金90、国庫補助金40、減価償却30(税金等20、地方債10)があり、建物170(税金50、国庫補助金40、地方債80)を新規取得した場合の例示。