

「【純資産変動計算書】総論関係」に係る検討

45. 作成目的

○「中間とりまとめ」における記述

- ・現行モデルにおいては、一会計期間における地方公共団体の貸借対照表上の純資産の部に計上されている各項目がどのように変動したかを表すことを目的として作成されている。
- ・特に基準モデルでは、地方公共団体の行財政運営の特性を踏まえ、純資産変動計算書において、①経常的事業と投資的事業を合わせた財源・資源配分の状況を網羅性・一覧性をもって示すこと、②現役世代と将来世代の受益と負担の関係を示すこと、③フロー・ストック双方の要因からの純資産の変動を示すこと、④固定資産・長期金融資産の総額の増減状況を示すこと、を重視している。

○「制度研究会報告書」及び「実務研究会報告書」における記述

制度研究会報告書	実務研究会報告書
【基準モデル】 189.純資産変動計算書は、会計期間中の地方公共団体の純資産の変動、すなわち政策形成上の意思決定またはその他の事象による純資産及びその内部構成の変動（損益外純資産減少原因・損益外純資産増加原因の取引高）を明らかにすることを目的として作成する。	・特になし。
【改訂モデル】 299.純資産変動計算書は、資産負債の差額である純資産の一年間の変動内容を示したものとする。	

○課題・論点

- ・現行の取扱いや「中間とりまとめ」を踏まえた記載とするが、財源内訳をどうするか。

○論点整理の考え方

- ・現行の取扱いや「中間とりまとめ」を踏まえた記載とするが、財務書類の体系と関連するため、「9.財務書類の体系」の議論と併せて整理する。

○基準の方向性

- ・純資産変動計算書は、一会計期間における地方公共団体の貸借対照表上の純資産の部に計上されている各項目がどのように変動したかを表すことを目的として作成する。(P)

○留意点

- ・特になし。

46. 表示区分（財源関係）

○「中間とりまとめ」における記述

- ・こうした考え方の下、地方公共団体の行財政運営の特性をより正確に説明し、理解を得ていくためには、特に以下の情報について、説明していくことが必要である。このため、こうした情報を注記や別表等で示していくことについて、今後実務的な検討を更に進めていくことが求められる。
 - － 経常的事業・投資的事業の財源等の状況
 - － 固定資産等について、その総額の増減状況
 - － 将来の負担となる公債について、それが資産形成に充当されたものであるか否かの区分
 - － 公債について、地方交付税措置がされているものか否かの区分
- ・特に基準モデルでは、地方公共団体の行財政運営の特性を踏まえ、純資産変動計算書において、①経常的事業と投資的事業を合わせた財源・資源配分の状況を網羅性・一覧性をもって示すこと、②現役世代と将来世代の受益と負担の関係を示すこと、③フロー・ストック双方の要因からの純資産の変動を示すこと、④固定資産・長期金融資産の総額の増減状況を示すこと、を重視している。
- ・このように財源仕訳を行うことについては、全ての地方公共団体に適用すべき基準を設定するという観点からは、複雑で導入しにくいという意見もあることから、その意義を踏まえた上で実務的な負担の軽減や理解のしやすさという観点から見直すこととし、財源等の情報を注記や別表等で代替して表示するなど実務的に簡素で、かつ、平易で理解しやすい方法とすべきである。

○「制度研究会報告書」及び「実務研究会報告書」における記述

制度研究会報告書	実務研究会報告書
【基準モデル】 58.純資産変動計算書は、損益勘定で処理されないすべての取引事象、すなわち、当該会計期間中の純資産及びその内部構成の変動を対象とする。かかる純資産及びその内部構成の変動は、当期に費消可能な資源の流出入であるか、資金以外の形態をとる将来利用可能な資源の流出入であるかという発生形態の別によって、「財源」と「資産形成充当財源」とに大きく二分される。 59.まず、「財源」の調達・使途とは、当該会計期間中の純資産及びその内部構成の変動であって、損益勘定に計上されない取引のうち、原則として当期に費消可能な資源の流出入をいう。具体的には、収益の定義に該当しない税収や資本移転収入の他、費用の定義に該当しない資本的支出等に関連する資源の流出入がこれに当たる（第52段落、第54段落及び第55段落参照）。 60.なお、公債発行による資金調達については、「財源」の調達から除外される。なぜなら、公債の発行は、将来の償還を要するという意味で、将来の財源の使途を現時点で拘	【改訂モデル】 1. 公共資産等整備国庫補助金等 328.昭和44年度からN年度までの普通建設事業費（他団体等に対する補助金を除く）に充てられた国庫支出金及び県支出金の累計額と、貸付金など普通建設事業費以外の資産形成に充てられた国庫支出金及び県支出金の累計額との合計額とする。 329. 普通建設事業費（用地取得費を除く）に充てられた国庫支出金及び県支出金は償却を行うものとする。 330.他団体等に対する補助金に充てられた国庫支出金及び県支出金の金額が不明な場合は、決算統計表上の区分ごとに、その団体で行うものと補助金・負担金とに、歳出額の比で按分する方法等により算出するものとする。 2. 公共資産等整備一般財源等 331.「公共資産合計＋投資等合計（ただし、退職手当目的基金など公共資産等の整備に充当されないことが明らかな特定目的基金及び退職手当組合積立金は除く）－（地方債＋翌年度償還予定地方債）－長期未払金・物件の購入等

束するものであり、あくまでも純資産を増加させる取引とは認められないからである。

61.これに対して、「資産形成充当財源」の変動とは、当該会計期間中の純資産及びその内部構成の変動であって、損益勘定に計上されない取引のうち、原則として資金以外の形態をとる将来利用可能な資源の流出入をいう。換言すれば、資産形成充当財源とは、財源が使用されて固定資産などに転化したもの、すなわち財源が将来世代も利用可能な資産の形に変化したものを意味する。

62.損益外純資産減少原因とは、①当該会計期間中における資産の流出もしくは減損、または負債の発生による経済的便益またはサービス提供能力の減少をもたらすものであって、②損益勘定を経由しない純資産（またはその内部構成）の減少原因をいう。損益外純資産減少原因は、その発生形態の別によって、「財源の使途」、「資産形成充当財源の減少」及び「その他の純資産の減少」に細分類される。

63.「財源の使途」とは、当該会計期間中における財源の減少であって、損益勘定に計上されない取引のうち、原則として当期に費消可能な資源の流出をいう。具体的には、純経常費用（行政コスト計算書の収支尻）への財源措置、固定資産形成、長期金融資産（貸付金・出資金等）への資本的支出に関連する財源の流出等を指す。

64.「資産形成充当財源の減少」とは、当該会計期間中における資産形成充当財源の減少であって、損益勘定に計上されない取引のうち、原則として資金以外の形態をとる将来利用可能な資源の流出をいう。会計処理上は、資産形成に充当された資産見返勘定を減少させる取引を意味する。具体的には、減価償却・直接資本減耗や除売却による固定資産減少額、償還による長期金融資産減少額及び再評価損等を指す。

65.「その他の純資産の減少」は、上記「財源の使途」または「資産形成充当財源の減少」、に該当しない損益外での純資産の減少を意味する。

66.損益外純資産増加原因とは、①当該会計期間中における資産の流入もしくは増価、または負債の減少による経済的便益またはサービス提供能力の増加をもたらすものであって、②損益勘定を経由しない純資産（またはその内部構成）の増加原因をいう。損益外の純資産増加は、その発生形態の別によって、「財源の調達」、「資産形成充当財源の増加」及び「その他の純資産の増加」に細分類される。

67.「財源の調達」とは、当該会計期間中における財源の増加であって、損益勘定に計上されない取引のうち、原則として資金収入を伴う当期に費消可能な資源の流入をいう。具体的には、主権者としての住民からの拠出である税収の他、国庫支出金等の受入のうち、資本移転収入（経常費用に対応する経常移転収入に該当しない場合）が含まれる。また、固定資産の売却収入（元本分）や長期金融資産（貸付金・出資金等）の償還収入（元本分）も、当期に費消可能な資金収入を伴うことから、これに該当する。

68.なお、既に述べたように（第 60 段落）、公債発行等（負債）による資金調達は、将来の償還を要するという意味で、将来の財源の使途を現時点で拘束するものであり、あくまでも純資産を増加させる取引とは認められないことから、「財源の調達」には該当しないことに留意すべきである。

69.「資産形成充当財源の増加」とは、当該会計期間中に

一未払金のうち物件の購入等に係るもの一公共資産等整備財源・国県補助金等一資産評価差額」により算出された額とする。

332.上記算式における地方債には、災害復旧事業債、退職手当債、他団体等に対する補助金に充てられた地方債など、普通建設事業費、投資及び出資金、貸付金、積立金、基金に対する繰出金のいずれの財源にもならないものは含めないものとする。なお、減税補てん債、臨時財政対策債は普通建設事業費に充てられた金額が明らかでないため、その全額を含めないものとする。

333.他団体等に対する補助金に充てられた地方債の金額が不明な場合は、合理的に推計するものとする。推計方法の例としては以下の方法が考えられる。

(1)他団体等に対する補助金に充てられた国庫支出金及び県支出金の推計方法と同様の方法により、「自団体公共資産等整備財源分の地方債残高」と「他団体公共資産整備財源分の地方債残高」を一旦推計する。

(2)しかし、当該推計額は、公共資産等の減価償却と比例して地方債残高が減少したと仮定して計算した金額となっており、あるべき地方債残高と異なるため、以下の調整を行う。

①N 年度末地方債残高について、下記の a、b、c、d を把握する。

a：N 年度末における上記推計による「自団体公共資産等整備財源分の地方債残高」

b：N 年度末における上記推計による「他団体公共資産整備財源分の地方債残高」

c：N 年度末における、普通建設事業費、投資及び出資金、貸付金、積立金、基金に対する繰出金のいずれの財源にもならない地方債（他団体公共資産整備財源分の地方債を除く）の残高

d：N 年度末におけるすべての地方債の実際残高

②N 年度末における調整後の「自団体公共資産等整備財源分の地方債残高」： $A = a \div (a + b) \times (d - c)$

N 年度末における調整後の「他団体公共資産等整備財源分の地方債残高」： $B = b \div (a + b) \times (d - c)$

(3)A 及び B に係る N 年度発行額は、上記(1)の推計方法により算定する。

(4)A 及び B に係る N 年度償還額については、上記(1)および(2)の推計方法により N-1 年度末の A 及び B の残高を算定し、N 年度末の A 及び B の残高及び上記(3)により算定した N 年度発行額から逆算することにより算定する。

上記推計方法を図示すると、【図 5】の通りとなる。

3.その他一般財源等

334.「資産合計－負債合計－その他一般財源等以外の純資産合計」により算出された額とする。

4. 資産評価差額

335.新たに売却可能資産を計上した場合もしくは資産の評価替えを行った場合の売却可能価額と帳簿価額との差額、及び、寄附等により無償で資産を受贈した場合の当該資産に係る評価額の合計額を計上する。

における資産形成充当財源の増加であって、損益勘定に計上されない取引のうち、原則として、資金以外の形態をとる将来利用可能な資源の流入をいう。会計処理上は、資産形成に充当された資産見返勘定を増加させる取引を意味する。具体的には、固定資産形成相当額、長期金融資産（貸付金・出資金等）増加額及び再評価益等を指す。

70.「その他の純資産の増加」は、上記「財源の調達」または「資産形成充当財源の増加」に該当しない損益外での純資産の増加を意味する。

189.純資産変動計算書は、会計期間中の地方公共団体の純資産の変動、すなわち政策形成上の意思決定またはその他の事象による純資産及びその内部構成の変動（損益外純資産減少原因・損益外純資産増加原因の取引高）を明らかにすることを目的として作成する。

190.純資産変動計算書は、様式第3号により記載する。なお、各地方公共団体に固有の損益外純資産減少原因・損益外純資産増加原因については、適宜、表示科目を追加する。

191.純資産変動計算書は、「財源変動の部」、「資産形成充当財源変動の部」及び「その他の純資産変動の部」に区分して表示する。

192.財源変動の部、資産形成充当財源変動の部及びその他の純資産変動の部においては、それぞれ「損益外純資産減少原因」（第62段落）及び「損益外純資産増加原因」（第66段落）に分類した上で、その形態を表す科目によって総額で表示する。

193.純資産変動計算書上、財源合計（貸借対照表に連動する残高）については、その調達源泉の違いに基づき、さらに「財源余剰」と「未実現財源消費」に分類して表示することが可能である。すなわち、財源余剰は、現実に純資産の増加を伴う税收等を調達源泉とする財源の合計（残高）を意味する。他方、未実現財源消費とは、純資産の増加を伴わない公債発行等によって調達した資金、換言すれば、将来の税收等という基準日時点では未実現の財源を消費する金額の合計（残高）を意味する。

194.純資産変動計算書上、資産形成充当財源合計（貸借対照表に連動する残高）については、対応する資産の種類に応じて、さらに「固定資産」、「長期金融資産」及び「評価・換算差額等」に分類して表示することが可能である。

195.財源変動の部の純経常費用への財源措置は、行政コスト計算書の収支尻である純経常費用（純行政コスト）と連動する。また、純資産変動計算書の各表示区分（財源変動の部、資産形成充当財源変動の部及びその他の純資産変動の部）の収支尻は、貸借対照表の資産の部の各表示区分（財源、資産形成充当財源及びその他の純資産）と連動する。

196.財源変動の部は、「財源の使途」及び「財源の調達」に分類して表示する。

197.財源の使途は、「純経常費用への財源措置」、「固定資産形成への財源措置」、「長期金融資産への財源措置」及び「その他の財源の使途」に分類して表示する。

198.純経常費用への財源措置は、行政コスト計算書で計算された純経常費用（純行政コスト）に支出（または支出が確定）した金額をいう。

199.固定資産形成への財源措置は、事業用資産・インフラ資産の形成のために支出（または支出が確定）した金額及びインフラ資産にかかる直接資本減耗の金額をいう。

200.長期金融資産への財源措置は、新たな長期金融資産（貸付金・出資金等）のために支出した金額をいう。

201.その他の財源の使途は、上記純経常費用への財源措置、固定資産形成への財源措置及び長期金融資産への財源措置以外の財源の使途をいう。具体的には、減債基金への積立等を含む。 202.財源の調達は、「税収」、「資本移転収入」及び「その他の財源の調達」に分類して表示する。 203.税収は、個人所得課税、法人所得課税等をいう。 204.資本移転収入は、国庫支出金等の受入のうち、地方公共団体の活動に伴う経常費用に対応しない移転収入（経常移転収入に該当しない場合）をいう。 205.その他の財源の調達は、上記税収及び資本移転収入以外の財源の調達をいう。具体的には、固定資産売却収入（元本分）や長期金融資産償還収入（元本分）、自己金融効果を伴う減価償却費・直接資本減耗相当額等を含む。 206.資産形成充当財源変動の部は、「固定資産の変動」、「長期金融資産の変動」及び「評価・換算差額等の変動」に分類して表示する。 207.固定資産の変動は、「固定資産の減少」及び「固定資産の増加」に分類して表示する。 208.固定資産の減少は、事業用資産の減価償却費相当額、インフラ資産の直接資本減耗相当額及び固定資産の除売却金額から構成される。このうち事業用資産の減価償却費相当額及びインフラ資産の直接資本減耗相当額は、一定の耐用年数に基づき計算された当該会計期間中の負担となる資産価値減少金額を計上する。 209.固定資産の増加は、固定資産形成及び無償所管換等（受入）による保有資産の増加額をいう。このうち固定資産形成は、事業用資産・インフラ資産の形成のために支出（または支出が確定）した金額をいい、原則として財源の使途における固定資産形成への財源措置の金額と一致する。 210.長期金融資産の変動は、「長期金融資産の減少」及び「長期金融資産の増加」に分類して表示する。 211.長期金融資産の減少は、貸付金等の償還、出資金の引揚げ、有価証券の売却等による減少金額をいう。 212.長期金融資産の増加は、新たな長期金融資産（貸付金・出資金等）のために支出した金額をいい、原則として財源の使途における長期金融資産への財源措置の金額と一致する。 213.評価・換算差額等の変動は、「評価・換算差額等の減少」及び「評価・換算差額等の増加」に分類して表示する。 214.評価・換算差額等の減少は、資産の再評価損や有価証券の評価差額等による減価金額をいう。 215.評価・換算差額等の増加は、資産の再評価益や有価証券の評価差額等による増価金額をいう。 216.その他の純資産変動の部は、「その他の純資産の減少」及び「その他の純資産の増加」に分類して表示する。 217.その他の純資産の減少は、上記財源の使途または資産形成充当財源の減少に該当しない損益外の純資産減少金額をいう。 218.その他の純資産の増加は、上記財源の調達または資産形成充当財源の増加に該当しない損益外の純資産増加金額をいう。	
---	--

○課題・論点

- ・ 現行の取扱いや「中間とりまとめ」を踏まえ、経常的事業・投資的事業の財源内訳について、どのように表示するか。

○論点整理の考え方

- ・ 財源内訳の取扱いについては、「中間とりまとめ」において、①経常的事業・投資的事業の財源等の状況については別表や注記で説明していくことが必要、②財源仕訳は、その意義を踏まえた上で実務的な負担の軽減や理解のしやすさという観点から見直すこととし、財源等の情報を注記や別表等で代替して表示するなど実務的に簡素で、かつ、平易で理解しやすい方法とすべき、とされていることを踏まえ、別表又は注記等で表示とすることとしてはどうか。
- ・ 表示については、現行では本表で表示されており、その明細的な取扱いから、附属明細書で表示してはどうか。
- ・ また、表示内容については、実務的な課題も踏まえて検討する必要があるのではないか。（別紙参照）

○基準の方向性

- ・ 一会計期間中の経常的事業及び投資的事業の財源の状況を附属明細書で表示することとする。（別紙参照）

○留意点

- ・ 特になし。

財源情報に係る論点整理の方向性

- 財源情報については、①当該年度の固定資産の形成等にあたってどのような財源を用いて整備したのかといったフロー情報及び②当該地方公共団体における資産（純資産）がどのような財源によって構成されているのかといったストック情報の両者がある。
- このうち①については、当該年度の一般財源（税収等）を多く用いたのか、国庫補助金の活用を行ったのか等活用した財源の状況を明らかにすることにより、当該年度の財政運営の状況の評価につなげることができる。
- 一方で、②については、過去の資産形成等にどのような財源を多く用いてきたかということの傾向がわかるものの、これを評価・分析し、直接当該年度の財政運営につなげている例は聞かないところ。
- 実務負担の観点からは、①については、当該年度の決算情報等から把握することができるもの、②については、a.過去に取得した資産について、正確な財源情報がほとんど存在しないこと、b.台帳に資産毎の財源情報を一定の推計により割り付けて管理していくことに相応の事務負担が生じること、c.個別の伝票情報を処理する担当課と財源を割り当てる担当課が異なり、財源の割り当ては決算調整の過程で大きく変動しうること、等を踏まえると、情報の把握に係る実務負担が多くなる。
- こうしたことから、過去のものに係る財源内訳の把握と減価償却に係る財源内訳の算定については、有用性と実務負担の軽減から見合わせることにし、財源情報に係る別表の構成案を下記（及び別紙）の3区分に見直すこととしてはどうか。
 - ・ その1:フロー情報のみ把握
 - ・ その2:過去のものは開始時未分析残高として一括処理し、新規のものはフロー情報のみ把握
 - ・ その3:過去の財源別累積決算額から資産の累積の財源構成割合を算出し、純資産の総額に乘じて残高を算出する

純資産変動計算書に係る附属明細等のイメージ(その1)

【当年度の支出フローのみの財源情報の表示】

減価償却費等

(単位:百万円)

項目	金額	財源内訳			
		税収等	国県等補助金	地方債	その他
費用	3,996	2,469	355	275	897
固定資産の増加	756	20	401	335	
貸付金・基金等の増加	519	496	23		
その他					
合計	5,271	2,985	779	610	897

純資産変動計算書に係る附属明細等のイメージ(その2)

【新規取得分のみの財源情報の表示(過去分は開始時未分析残高等に計上)】

項目	純資産合計	合計 (①+②)	当年度分 合計①	【開始時】純資産—余剰(不足)				【開始時】負債—現金等		単位:百万円)
				税收等	国県等 補助金	地方債	その他	開始時 未分析 残高②	余剰 (不足)	
1.期首純資産残高	19,253	24,964						24,964	△ 5,711	
2.当年度差額(純経常費用(△)+財源)	423									
3.固定資産等の変動		221	1,275	516	424	335		△ 1,054	△ 221	
①固定資産の増加		756	756	20	401	335			△ 756	
②固定資産の減少		△ 897					※	△ 897	897	
③貸付金・基金等の増加		519	519	496	23				△ 519	
④貸付金・基金等の減少		△ 157					※	△ 157	157	
4.評価・換算差額										
5.無償所管換等										
6.その他										
7.当年度純資産変動額(2～6の合計)	(A) 423	(B) 221	1,275	516	424	335		△ 1,054	202	
8.期末純資産残高(1+7)	19,676	25,185	1,275	516	424	335		23,910	△ 5,509	

※上記数値は、開始1年目を想定(減価償却費は翌年度から計上)しており、2年目以降の開始後取得資産に係る減価償却費は、「その他」で一括して計上する。

純資産変動計算書に係る附属明細等のイメージ(その3)

【過去の決算累計をベースに財源情報を表示】

(単位:百万円)

項目	合計	税収等	国県等 補助金	地方債	その他
1-1.前年度までの固定資産等の増加累計額	65,000	33,000	16,000	11,000	5,000
2-1.当年度の固定資産の増加	1,275	516	424	335	
3-1.当年度までの固定資産の増加累計額	66,275	33,516	16,424	11,335	5,000

【開始時】

過年度の決算統計の
普通建設事業費(積立
金・投資及び出資金・
貸付金)の積上げ(昭和
44年度～)
※ここでは、当年度を
「開始時」とする

4-1. 3-1の財源按分率(%)	100.0%	50.6%	24.8%	17.1%	7.5%
-------------------	--------	-------	-------	-------	------

増加累計額により財源の構成比を算出

※固定資産等の増減分221百万円の場合

各「財源按分率」により算出
(例)税収等: 221×0.506

【開始時】固定資産等について、それぞれ過年度決算統計の積み上げの財源構成比により按分

【開始時】負債－現金等

	純資産 合計	税収等	国県等 補助金	地方債	その他	余剰 (不足)
5.期首純資産残高	19,253	8,479	8,018	5,821	2,646	△ 5,711
6.当年度差額	423					423
7.固定資産等の変動		221	112	55	38	△ 221
①当年度の固定資産の増加(再掲)		756				△ 756
②当年度の固定資産の減少		△ 897				897
③貸付金・基金等の増加(再掲)		519				△ 519
④貸付金・基金等の減少		△ 157				157
8.評価・換算差額						
9.無償所管換等						
10.その他						
11.当年度純資産変動額(6～10の合計)	423	221	112	55	38	202
12.期末純資産残高(5+11)	19,676	25,185	8,591	5,859	2,662	△ 5,509

「【純資産変動計算書】その他の個別科目の取扱い」に係る検討

47. 補助金（収入）の区分表示・計上方法

○「中間とりまとめ」における記述

・特になし。

○「制度研究会報告書」及び「実務研究会報告書」における記述

制度研究会報告書	実務研究会報告書
・特になし。	【基準モデル】 46.これらの勘定科目は、『制度研究会報告書』の時点から、次のとおり若干の追加・変更が行われているので留意されたい。 (5) 移転収入については、従来、「資本的」移転収入はNWM上に、「経常的」移転収入はPL上に、それぞれ区別して計上することとしていたが、その厳密な区別は困難であること等に鑑み、今後、移転収入はその性質を問わず、すべてNWM上に計上することとした。また、NWMの補助金等移転収入の内訳科目として、「国庫支出金」、「都道府県等支出金」、「市町村等支出金」を追加した。 【改訂モデル】 Ⅲ.純資産変動計算書・4.補助金等受入 387.N年度国庫支出金及び県支出金決算額のうち、その団体で行う普通建設事業費の財源となった金額（決算統計 21 表 01 行(5)列及び(6)列、決算統計 22 表 01 行(4)列のうち、その団体で行うものの財源となった金額）並びに投資及び出資金、貸付金及び基金の財源となった金額の合計額（決算統計 13 表 33 行～35 行の(2)列及び(3)列の合計額）（ただし、財政調整基金及び減債基金の財源となった金額を除く）を、「公共資産等整備国県補助金等」の列に計上する。なお、他団体等に対する補助金に充てられた国庫支出金及び県支出金は控除するが、その金額が分からない場合は、決算統計表上の区分ごとに、その団体で行うものと補助金とに、歳出額の比で按分する方法で算出するものとする。 388.N年度国庫支出金及び県支出金決算額（決算統計 04 表 01 行(39)列及び 02 行(1)列の金額）から「公共資産等整備国県補助金等」の列に計上した金額を除いた金額を、「その他一般財源等」の列に計上する。

※ 「「基準モデル」及び「総務省方式改訂モデル」に関するQ&A」

問 29 国県支出金は基本的に特定財源であるため経常的収入又は資本的収入のどちらに該当するか区別が可能であると思われるので、基準モデルにおいて、「地方特例交付金」「地方交付税」「交通安全対策交付金」等を国庫支出金の扱いとしているのは見直し、経常的・資本的移転収入をそれぞれ行政コストと純資産に振り分けて計上することは可能ではないか。

答 1 基準モデルでは、資本的収入、経常的収入の厳密な区分は困難であるとの理由から、「地方特例交付金」「地方交付税」「交通安全対策交付金」等は広義の国庫支出金として捉え、純資産変動計算書の補助金等移転収入としている。

2 また、「補助金等移転収入」は対価性のない収入として認識しているため、その一部を行政コスト計算書に計上することとしていない。

○課題・論点

- ・補助金収入については資本的なものと経常的なものがあるが、それぞれ行政コスト計算書、純資産変動計算書のどちらに計上すべきか。
- ・資本的補助金と経常的補助金を同一の財務書類に計上する場合、区分表示するか。

○論点整理の考え方

- ・現行では純資産変動計算書に計上することとしているが、表示の論点の一環として「9.財務書類の体系」の議論によることとなるため、当該議論に併せて整理することとしてはどうか。
- ・資本的補助金と経常的補助金の区分表示については、本表であえて区分表示する必要はなく、附属明細等で表示してはどうか。

○基準の方向性

- ・補助金収入の計上については、「9.財務書類の体系」の議論に併せて整理する。なお、資本的補助金と経常的補助金が同一の財務書類に計上される場合、附属明細等で区分表示する。(P)

○留意点

- ・特になし。

48. 無償受贈資産の受入れ

○「中間とりまとめ」における記述

- ・特になし。

○「制度研究会報告書」及び「実務研究会報告書」における記述

制度研究会報告書	実務研究会報告書
【基準モデル】 純資産変動計算書・資産形成充当財源変動の部 209.固定資産の増加は、固定資産形成及び無償所管換等（受入）による保有資産の増加額をいう。このうち固定資産形成は、事業用資産・インフラ資産の形成のために支出（または支出が確定）した金額をいい、原則として財源の使途における固定資産形成への財源措置の金額と一致する。	【改訂モデル】 I.貸借対照表・純資産の部・4.資産評価差額 335. 新たに売却可能資産を計上した場合もしくは資産の評価替えを行った場合の売却可能価額と帳簿価額との差額、及び、寄附等により無償で資産を受贈した場合の当該資産に係る評価額の合計額を計上する。 III.純資産変動計算書・8.無償受贈資産受入 401.N 年度に寄附等により無償で資産を受贈した場合、当該無償受贈資産の有形固定資産計上額を、「資産評価差額」の列に計上する。

※「基準モデル」及び「総務省方式改訂モデル」に関するQ&A」

問 25 資産が寄付された場合の仕訳はどうするのか。財源仕訳も必要か。

答 1 寄付された資産の仕訳については、次のとおり（別表 A7-5 の 17,19 を参照）。

- ・固定資産の場合（B S）固定資産のうち、該当する科目／（NWM）無償所管換等
- ・長期金融資産の場合（B S）金融資産のうち、該当する科目／（NWM）長期金融資産の増加

2 また、寄付に関して財源仕訳は不要である。

○課題・論点

- ・寄附等により無償で固定資産を受贈した場合、現行の取扱いどおり固定資産計上額を純資産変動計算書に計上することによいか。

○論点整理の考え方

- ・現行の取扱いを踏まえ、純資産変動計算書の無償所管換等に計上する。

○基準の方向性

- ・寄附等により無償で固定資産を受贈した場合は、当該固定資産計上額を純資産変動計算書の無償所管換等に計上する。

○留意点

- ・特になし。

26. 表示箇所（減価償却）

○「中間とりまとめ」における記述

- ・基準モデルのインフラ資産については、直接資本減耗として純資産変動計算書に計上することとしているが、この取扱いがわかりにくい等の課題があるという意見が大勢であった。こうしたことから、基準モデル特有の考え方である直接資本減耗を純資産変動計算書に計上すべきか、他の減価償却と区分せずに行政コスト計算書に計上すべきかという点については、再整理する必要がある。

○「制度研究会報告書」及び「実務研究会報告書」における記述

制度研究会報告書	実務研究会報告書
・特になし	【基準モデル】 129.減価償却について、事業用資産の場合、減価償却費としてPL上に計上する。他方、インフラ資産の直接資本減耗については、原則として独立行政法人会計基準「第86 特定の償却資産の減価に係る会計処理」に準拠し、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場合と同様の会計処理を採用するため、NWM上で直接資本減耗として処理することに留意されたい。

○課題・論点

- ・「中間とりまとめ」における記述のとおり。

○論点整理の考え方

- ・事業用資産とインフラ資産の定義については、基準モデルでは、それぞれ①将来の経済的便益が当該会計主体に流入すると期待される資源、②当該会計主体の目的に直接もしくは間接的に資する潜在的なサービス提供能力を伴うもの、としているが、「17.有形固定資産の科目分類・評価基準」において、両資産とも②に該当するものとしたところである。
- ・上記のとおり考え方を変更したこと、国を含めた他の会計基準の考え方を踏まえ、減価償却費は、（基準モデルにおける直接資本減耗を含めて）行政コスト計算書に計上することとしてはどうか。

○基準の方向性

- ・減価償却費は、（基準モデルにおける直接資本減耗を含めて）行政コスト計算書に計上する。

○留意点

- ・特になし。