今後の新地方公会計の推進に関する研究会報告書

参　考　資　料

（案）

総　務　省

目　次

（参考資料１）本研究会と二つの作業部会における議論・・・・・・・・・・・・・・・・1
（１）本研究会・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・1
（２）基準作業部会・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・14
（３）台帳作業部会・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・57
（参考資料２）二つの作業部会における検討項目等・・・・・・・・・・・・・・・・75
（１）基準作業部会・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・75
（２）台帳作業部会・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・280
（参考資料３）地方公会計整備の意義・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・422
（参考資料４）公会計モデル対比表・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・423
（参考資料５）地方公共団体における財務書類の作成状況・・・・・・・・・・・・424
（参考資料６）地方公共団体における固定資産台帳の整備状況等・・・・・・・・・426
（参考資料７）地方公共団体における複式簿記の導入状況等・・・・・・・・・・・428
（参考資料８）地方公共団体における財務書類の活用状況・・・・・・・・・・・・430
（参考資料９）地方公共団体の公会計改革の位置付け・・・・・・・・・・・・・・431
（参考資料 10）二つの作業部会の概要・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・ 434
（１）基準作業部会・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・434
（２）台帳作業部会・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・439
（参考資料 11）「今後の新地方公会計の推進に関する研究会」
中間とりまとめ（概要及び本体）・・・・・・・・・・・・・・・・・・443

※基準作業部会：「地方公共団体における財務書類の作成基準に関する作業部会」の略称
※台帳作業部会：「地方公共団体における固定資産台帳の整備等に関する作業部会」の略称

参考資料1

本研究会における議論（第２４回まで）

○ 基準のあり方について

＜財務業績＞

・単年度のフローベースの業績のほか、ストックベースの業績も重要であり、貸借対照表で財産と財源、資金収支計算書で収入と支出のバランスを見て、それ以外の２つの書類によって費用と収益、受益と負担のバランスを見るという役割分担があるのではないか。

・公的主体の財務業績を示すという観点からは網羅性が重要であり、減価償却費を含めたフルコストを一つの計算書で示すこと、それに見合う形で財源がどれだけ確保されているのかを示すことにより、中長期的に財務内容の把握をすることが重要ではないか。

・決算情報と資金収支計算書との差異がまず出発点であり、次に資金収支計算書と行政コスト計算書との関係で差異がどう生じるかという意識で業績をとらえると、整理しやすいのではないか。

・地方公共団体における財務業績は、当期の行政サービスの提供等の費用が当期の税収等で賄われたかを示す収支差額で表されると認識すべきではないか。

・公債で資産形成をした場合、純資産は減少しないが、その分の純資産が潜在的に拘束されるといったこと等を示すため、純資産がどのように変動したかを示すことは必要不可欠ではないか。

＜行政コスト計算書と純資産変動計算書＞

・基準モデルの考え方が理解できないということであれば方針を変えざるを得ないが、このような考え方もあり得るというのであれば、従来からの連続性の観点でこのまま進めていくことも考えられるのではないか。

・新地方公会計制度実務研究会報告書が示す資源配分、所得再分配、経済安定化という財政の３機能について、財務書類に取り入れられるものは取り入れるということは必要であるが、完全な形で取り入れることは現実には難しいのではないか。

・企業会計の考え方をスタートラインとして、どういう欠点があり、どう工夫すべきということを議論すべきではないか。

・国際公会計基準（ＩＰＳＡＳ）でも基本的に税収等は収入に計上しており、住民等の立場からすると、税収も含めて収入と費用を行政コスト計算書の中で網羅的に示すことが理解可能性の面から必要なのではないか。

・税収の使途を明らかにするという考え方から税収を収益とした場合、減価償却費のような支出を伴わない費用もあり、その使途という観点では逆に説明しにくいのではないか。
・費用・収益の対応について、例えば減価償却費分だけ増えているということは、過去の税収で建設した固定資産について現役世代が受益し、それに対して今年度の税収で賄われていないことが示されているということであり、ずれている状態をそのまま見せること自体に意味があるのではないか。
・企業会計の考え方によるＰ/Ｌに関して、収支差額がマイナスとなるのは投資的経費を圧縮しているためと理解できるのではないか。投資的経費の圧縮は行政改革であるが、行政改革を実施して財政再建に努めると赤字になるということであり、きちんと説明をしないと誤解を招くのではないか。
・これまでの議論で企業会計の考え方のように収益・費用を１表で示した方がよいのではないかという流れもあった中で、国の公会計との整合性を図るという観点からの提案には違和感がある。企業会計は融通がきかないものではなく、ＩＰＳＡＳの議論でも企業会計をベースにしていても公会計特有の概念は積極的に入れようとしており、十分に対処しうるものではないか。
・企業会計ではキャッシュで入ってきたものが全て収益としてＰ/Ｌに計上されるわけではなく、繰延収益等として負債に計上するといった工夫があり得るのではないか。
・企業会計でも繰延収益等に計上するという考え方があるが、実務的に煩雑な面があり、負担が大きいため、避けた方がよいのではないか。
・企業会計の考え方におけるＰ/Ｌについて、繰延収益等といった収益側の工夫だけではなく、費用側もかなり説明の工夫が必要と考えているが、そういう意味でいくと、当年度差額自体の意味合いが不明瞭で財務業績を１表で全部説明するのは困難と考えており、多額の財源を国に依存しているということを示そうと考えた場合には、純資産変動計算書と行政コスト計算書に分けて示した方が見やすいのではないか。
・税収の取扱いについて、資本取引・経常取引のどちらかに分けようとするため難しい議論となっており、税収は資本・収益のどちらでもなく、税収は税収であると整理してどの財務書類に入れるかを考えるのも一つの方法ではないか。
・震災等の特別な状況の時は、基準モデル・企業会計のどちらの考え方でも素のままではわからなく、他に解釈が必要ではないか。

・基準を統一するとすればこうせざるを得ないという方向性を示していく必要があると考えているが、決め手がない中で国との整合性というところが最後の理屈としてあり得るのではないか。
・国と地方は多額の資金の流れを含め密接な関係があり、特に地方全体の財政状況と国の財政状況を比較するという意味では、国と地方の会計はできるだけ統一化を図った方が望ましいのではないか。
・本研究会の意義は地方としてあるべき姿を十分に議論して結論を出していくというところにあり、国との関係は本研究会で検討する内容ではないのではないか。
・地方全体等という視点は当然あるが、それは会計ではなく経済統計の役割ではないか。会計と経済統計の連携を深めていくということであれば、会計情報をより精緻化し、その情報を活用することによって経済統計の情報の精緻化を図っていくというのが、多くの国で実施されていることではないか。
・財務書類はシンプルな方がよいと考えているが、国の財務書類と比べても基準モデルの純資産変動計算書は難しさがあるという印象であり、仮に基準モデルの考え方をベースに議論するとしても、国に寄せるという趣旨であれば、ある程度のシンプルさは要求されるのではないか。
・前提としている現行の予算・決算制度の補完的な資料という観点から、現行の現金主義の予算・決算情報と、発生主義の情報との関連を意識した財務書類とする必要があり、現金主義と発生主義の違いの説明が、どこかでシンプルにできるとよいのではないか。
・基準モデルの純資産変動計算書の純行政コストのところに行政コスト計算書の情報をそのまま総額で入れ込む方法もあり得るのではないか。
・企業会計的な発想では、会計基準、開示基準、監査基準という３つの基準が相まって会計制度が運用されていくと考えているが、会計基準と開示基準が混同された議論になっている部分もあり、組替えの範囲で対応できる部分もあると考えられる中で、会計基準と開示基準は切り分けて検討していってもよいのではないか。
・研究会として会計基準のあり方を検討したが、その優劣はつけがたいということで一致したというようなところがあるが、他の地方公共団体と比較可能な標準的な財務書類の作成という点では委員の間で意見が一致していると考えられる。会計基準のあり方とは別の判断として理解できるぐらいの感覚で整理することも必要ではないか。

＜財源仕訳・財源情報＞

・公債発行により固定資産を形成した場合のように、純資産に変動はないが、将来の税収の使い道について現在の人々があらかじめ決定したというような情報を財務書類に取り込もうとする試みについては、わかりやすく表示できるのであれば非常に有益ではないか。
・純資産変動計算書の中の情報はキャッシュ・フロー計算書や行政コスト計算書で提供可能であり、キャッシュ・フロー計算書をベースにしながら、有用性のある情報は明細書でシンプルな形にして出した方が、理解可能性が高いのではないか。
・手間と効果の問題であるが、少なくとも財源仕訳の意味を理解した上で、公会計を進めるために財源仕訳をなくす、附属明細書で表示するといった議論は、現実的運用論としてはあり得るのではないか。
・財源仕訳の意義は理解するが、その発想を大学の会計学の中で教えていくようなことにならないと、その理解は広まらないのではないか。
・会計上の取引を改めて映し出すのが財務書類であり、会計上の取引ではない純資産の中の変動を財務書類の本表で示すというのは、無理なことを実施している可能性があるのではないか。
・補助金は出納整理期間にならないと確定しないので、日々仕訳にこだわると個々の財源仕訳の実施に限界があるのではないか。
・財源の重要性というものが公会計に普遍的なものなのか、地方公共団体の制度に限定した話なのかを整理する必要があるのではないか。
・どの事業にどの財源を使うかは非常に大事であるが、それを純資産変動計算書という形で実施するかどうかは議論の余地があるのではないか。
・現金主義の歳入歳出・予算決算における財源内訳に加えて、発生主義ベースでの財源内訳をどこで表示すべきかという論点ではないか。仮に発生主義の財源内訳の妥当性に疑問があれば、本表ではなく附属明細書のような形で示すのがよいのではないか。
・財源情報について、一般会計を中心とした公会計では、税や地方交付税が運営財源の中心となっているため、ある程度大まかなくくりで整理することでもよいのではないか。
・財源情報は（財務書類の本表に準じた注記に記載するような）会計情報ではなく、財務書類とは別の別表等に記載すべきではないか。
・財源情報は重要な情報であると考えており、これを注記又は別表のどちらで表示するかは、詳細な議論ができていない状況であり、今後、全ての地方公共団体で地方公会計を円滑に進めていく観点から、今までの継続性も踏まえて検討していくべきではないか。

＜その他＞

・別の機関が公会計基準を検討する時に、議論を一切拘束しないということであれば、一定の方向性を出した上でまとめていくことでよいのではないか。
・収益・費用を合わせたものを財務業績として見るのが一つの有力な考えと思っており、将来あるべき会計基準をどこか期限を切って設定した方がよいのではないか。
・今後の時間軸の中で、会計基準の設定主体が本来あるべき会計の姿を考えていくという道筋を示す必要があるのではないか。
・基準の標準的な考え方を示すもので、強制力を付すといったことが想定されていない段階としては、基準設定主体は現状のような形もあり得ると考えるが、実践を踏まえて修正していく、制度変更にあわせて基準を変えていくということも必要であり、そのような基準をしっかりとつくっていく機関が必要ではないか。
・現行では、出納整理期間に行われる取引を取り込んだ形で財務諸表が作成されているが、取り込まない形で作成すべきと考えている。取扱いの是非という話ではなく、企業会計とは違った処理が行われているという事実は、記載しておいた方がよいのではないか。
・ＩＰＳＡＳが企業会計原則を前提とした地方公会計に該当するかどうかという整理は慎重にすべきであり、現状では、ＩＰＳＡＳの議論は時期尚早ではないか。
・基準モデルの問題点は、用語が難しく勘定科目数が多いことにあるのではないか。
・新地方公会計モデルについて、移転収入が純資産変動計算書に、移転支出が行政コスト計算書に計上されており、移転収入とそれに対応する支出とが違うところに計上されているため、移転収入だけでなく移転支出をどう表すかについても検討した方がよいのではないか。
・将来世代への負担の先送りについて、モデルにより概念が相違している。建設公債主義では、資産の減価償却よりも負債の償還の方が速いことから先送りは生じないが、実際にその当期で全部負担しているわけではないという意味で物理的に将来に送っているものをどう表現するかということではないか。
・世代間負担を会計的に表現するのは困難であるが、公債残高を妥当な水準に保っていれば、世代間の不公平性やつけ回しがないと理解できるのではないか。
・会計の機能は経済的な実態を表すということであり、財政の機能そのものとは一致せず、理解可能性の観点からは、会計の機能として

経済実態を把握し、それに基づいて財政を分析するとした方がより適当なのではないか。
・基準モデルの純資産変動計算書について、地方債を経常債と建設債に区分表示するのはよいが、地方交付税措置のある地方債とない地方債というのも非常に重要な情報と考えており、少なくともその注記はいるのではないか。また、財源対策債のような経常債と建設債の中間的な地方債があることも念頭に置いて区分や注記をする必要があるのではないか。
・ここ数年、臨時財政対策債の発行が多額となっているが、財務書類でどのように表示するかが課題ではないか。

○ 固定資産台帳の整備について

・公共施設の老朽化問題に関して別ツールも公表されている中で、全団体で固定資産台帳の整備を進めたとして、その活用可能性の観点からどれだけ作成意義があるのかを考える必要があるのではないか。
・実務に携わる職員や会計情報を使用する関係者に、固定資産台帳の有用性等をいかに理解してもらうかが重要ではないか。
・割り切りさえすれば２、３ヶ月での固定資産台帳整備も可能と考えられるが、その精度について実際に台帳整備を進めていく際のロードマップの中で検討する必要があるのではないか。
・既存の法定台帳等には固定資産台帳を整備するのに必要な情報が必ずしも網羅されているとは言えないため、インフラ資産については簡便的な事務処理についての工夫や配慮が必要ではないか。
・所有している固定資産のみならず、負担金の拠出で対応しているような所有していない固定資産についても、当該資産の更新等により、将来的に負担が発生する可能性があることにも留意すべきではないか。
・固定資産台帳は帳簿体系では補助簿であるが、複式簿記で主要簿を記帳するのであれば、主要簿と補助簿の突合が会計処理の基本であり、固定資産台帳の整備と複式簿記の導入は一対で考えるべきではないか。

○ 複式簿記の導入について

・複式簿記とは、仕訳の頻度ではなく正規の簿記の原則に従って帳簿体系があり、正確性が担保されているかということではないか。
・事業ごとや部署ごとなど、細かい単位でのコスト情報を得るためには複式簿記が必要なのではないか。
・複式簿記の検証機能として、予算執行部門と財産管理部門とで帳簿

と財産台帳を相互にチェックできるというのが大きな機能としてあるが、この観点からすると日々仕訳が効率的かつ合理的ではないか。
・ＩＴ技術が進む中、複式簿記の職員への負担感もそれほどないのではないか。
・複式簿記導入済みの水道事業のような法適用企業でさえ、地方公営企業会計基準の見直しに向けて準備をしている中で導入の程度に差があることが見えてきており、それを全体に広げた時に現場職員の負担の問題をどう解決していくのかというところにも留意する必要があるのではないか。
・決算統計活用型の総務省方式改訂モデルにおける複式簿記は、あくまで現金主義の勘定体系から発生主義の勘定体系への組替えと整理した方がよいのではないか。
・地方公共団体は例月の現金出納検査を実施しているため、形式収支等の現金の動きについては、決算統計は信用できるのではないか。
・決算統計活用型の総務省方式改訂モデルでも、固定資産台帳を整備した上で投資的経費も含めたすべての収支の振り分けをシステム上で設定しておけば、正確な集計が可能である。事後にチェックが必要なのは投資的経費等のごく一部であり、全国一律に複式仕訳を可視化する必要はなく、団体規模等も考慮した導入要否を検討してもよいのではないか。
・未収金や固定資産の管理、コスト分析の実施を考えた場合に日々・月次等で複式仕訳を実施する必要があるのかは評価が分かれるところであるため、最終的には、地方公共団体が目的を達成しうるということであれば、その方法によればよいのではないか。
・複式簿記は目的ではなく手段であり、結局は職員が管理するために何をどうやったらよいのかというのが本来の出発点と考えており、外から認めるとか認めないというまとめ方は避けた方がよいのではないか。

○ その他

＜有形固定資産の評価基準の取扱い＞

・事業用資産の土地に関して取得原価又は再調達原価とするのかという点と、インフラ資産の底地に関してゼロ、取得原価又は再調達原価とするのかという点について、開始時点の割り切りをどうするのかということに集約されるのではないか。
・多くの地方公共団体は当初の取得原価データがないことから、開始貸借対照表はみなし取得原価となり信頼性の面で公正価値評価と差がないこと、資産の有効活用が重要なテーマであることを考慮する

と、公正価値評価の方が適切ではないか。
・一時の政策課題である資産・債務改革を根本に据えて議論するよりは、本来的にはなるべく中立的に議論した方がよいのではないか。
・公共施設の老朽化問題があり、現在所有している資産を再調達原価で評価する意義もあるのではないか。
・貸借対照表として現在の価額を示した方がよいと考えるが、その意味合いとこれに伴うコストとの対比で決めていく問題ではないか。
・資産評価には、現在価値を示すという目的の他に、期間負担の公平や税金の使途と負債を示したり、サービスコストを測るといった目的もあるので、これらを考慮すると取得原価で十分ではないか。また、アメリカをはじめヨーロッパの多くの国々が取得原価を採用しており、取得原価の方がより客観性があり、目的適合性にもかなっているのではないか。
・行政コスト計算書をフローに係る行政サービスの資金の調達源泉と運用形態、貸借対照表をストックに係る行政サービスの資金の調達源泉と運用形態と定義すれば、取得原価の考え方で問題ないのではないか。
・資産により評価方法が相違することもありうるのではないか。また、移行時の資産評価に際しては過去に遡っての取得原価の算定は困難であるため、どの方式で評価する場合でも、みなし取得原価等の割り切りが必要ではないか。
・インフラ資産と事業用資産の区分が必ずしも明確でなく、これをより明確に整理する必要があるのではないか。

<u>＜減価償却の取扱い＞</u>
・減価償却については、正規の減価償却で処理するのか、取替・除却（更新会計）で処理するのかという計算方法の議論と、それらをどこで表示すべきかという表示方法の議論があるが、後者は会計情報としての有用性の観点から議論していくことも必要ではないか。
・基準モデルの直接資本減耗の考え方について、独立行政法人会計基準が引用されているが、なぜ行政コスト計算書ではなく純資産変動計算書に計上するのかの根拠が理解しにくいのではないか。
・基準モデルの減価償却の計上方法がわかりにくいという指摘はよくあるが、純資産変動計算書の位置付けと関連してくるので、この背景を整理する必要があるのではないか。

<u>＜その他＞</u>
・過度に負担をかけるとついていけない団体が出てくるのではないか。

・会計基準は一つとして、中小規模の団体には簡便法を認めるという方法がよいのではないか。
・導入コストのみならず、システム改定等に伴うメンテナンスコストを考慮する必要があるのではないか。
・地方公共団体職員のためではなく、住民や住民を代表する議員のための利活用というものを重視すべきではないか。
・アカウンタビリティとは納得であり、納得してもらうためにわかりやすい網羅的なデータを財務書類として示すということが最大の利活用ではないか。
・財務書類を作成しても必ずしも課題の解決には結びつかないという組織的・構造的な問題を考慮する必要があるのではないか。
・財務書類は財政活動を包括的かつコンパクトに表す一覧性のある資料として作成するものであり、利活用のためではなく何のためにつくるのかということをもう一度基本に戻る必要があるのではないか。
・地方公営企業の財務規定等の適用範囲拡大の議論も踏まえたロードマップの議論が必要ではないか。
・標準的な財務書類の作成を進めていくことが重要で、統一的な取扱いとして整理することが必要とのことであるが、今後の取組にあたっては、先行して地方公会計改革に取り組んできた地方公共団体に対して配慮いただきたい。
・地方公共団体全体の地方公会計の推進という観点からは、財務報告の様式等は共通化すべきであるが、別途、各地方公共団体が住民や議会等にわかりやすく説明する際には、別の様式で説明しやすいようにすればよいのではないか。民間企業においても、報告が求められる有価証券報告書等の共通様式と、ＩＲ用等の独自の様式は全く違うものである。
・全ての地方公共団体が同じ目的意識を持ってできるのであれば、同じ活用を目指した会計基準ができると考えられるが、それぞれの地方公共団体で抱えている課題も相違すれば役割も相違する部分があるため、一定のところは会計基準の統一がなされた上で、管理会計的なところは各地方公共団体の工夫の中で実施していくという切り分けも考えられるのではないか。
・財務書類の作成者等への人材育成が重要ではないか。
・財務情報だけでは情報が不足しており、ＩＰＳＡＳで検討されている非財務情報の開示についても検討を進めていく必要があるのではないか。

本研究会における議論（第２５回）

○ 基準作業部会に係る意見等

＜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、建設工事デフレー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、借方だけでは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を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という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重要ではないか。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。

＜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。

＜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う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。

＜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、一覧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。

※第２６回分（３月２４日開催）については、作成次第追加。

基準作業部会における議論

第１回（９月１７日）の議論

○「検討項目(案)」に係る意見等

・新地方公会計モデルの考え方が示された後、企業会計においても金融商品に関する会計基準や資産除去債務に関する会計基準等の新会計基準が示されているが、検討に当たっては、これらも考慮しながら議論していくのか。

・企業会計の会計基準は頻繁に変更されるが、どのタイミングで、何を取り入れて、何を取り入れないのかという方針を決めた方がよいのではないか。

・連結の取扱いについて、本格的に議論する時間がないというのは理解しているが、現行の新地方公会計モデルにおける連結実務の取扱いについては、平成２０年度から平成２１年度にかけて開催された「地方公会計の整備促進に関するワーキンググループ」から「新地方公会計モデルにおける連結財務書類作成実務手引」が示されて以降、議論がなされていない状況である。詳細な議論をしないまでも、問題となっている項目を挙げるといったことぐらいは出した方がよいのではないか。

・検討項目については、議論の過程で気づく部分が少なからずあると思うので、その都度、各委員から気づいたところを出してもらいながら進めてもよいのではないか。

・連結の取扱いについては、「今後の新地方公会計の推進に関する研究会」（以下「研究会」という。）でもあまり議論されていないが、現場の悩み等を問題提起として研究会に伝えた上で、研究会で再度議論するといったことはしてもよいのではないか。

・研究会の「中間とりまとめ」を基に基準をつくっていくというのが最初にやるべきことと考えているが、会計基準については、それが地方公共団体にとって本当にどういう意味があるのかということを検討する必要があるのではないか。また、連結の取扱いについては、本作業部会で結論を出すというよりも、論点を出していくというのがよいのではないか。

○ 議論の進め方及びスケジュール（案）」に係る意見等

・大きな論点としては、固定資産の評価基準と財務書類の体系になると考えられるが、「中間とりまとめ」で示されている点を確認した上で、さらに論点を出していくといった方法がよいのではないか。

・有形固定資産の評価基準については、研究会でも論点は出されたが、本格的な議論はなされていないと理解している。本作業部会で議論して結果を研究会に示す、ある程度の論点を出した段階で研究会に示して研究会で議論する、といったことが考えられるが、本作業部会でどこまで議論するのかという線引きの問題があるのではないか。

・項目出しをした上で、その方向性の議論をして、方向性が決まれば文書で整理するといった手順がよいのではないか。

・イメージとしては、たたき台は、ある程度基準になるような形で記載し、本作業部会である程度同意が得られれば、１つの案として研究会に出して議論してもらうといった形がよいのではないか。

・「中間とりまとめ」において、再整理する必要がある、実務を踏まえて検討を進めるべき等と記載されているが、そのような項目は本作業部会でたたき台をつくって研究会に示すということではないか。

・委員で議論が分かれるところはあると思うが、一定の方向性を出した上で、仮に少数意見があった場合には、それも付した上で出していくという形でもよいのではないか。

・認識としては、標準的な地方公共団体をイメージして、実施可能性を踏まえて検討していくということでよいのか。「中間とりまとめ」においては、地方公共団体の事務負担等も考慮するとあり、規模に応じてのあるべき論と簡便的なものというのを両論併記とするのか、あるべきものがある中ではじめから簡便的なものにするのか、様々な考え方があると思うが、それぞれ考え方を出しながら議論するということでもよいのではないか。

・最初に、基本的に基準となるべき考え方を検討していくということではないか。

・標準的な考え方を示す上で、例外を示したらきりがないと感じている。わかりやすくて、一定の規模であれば実務ができるというのが標準であり、例外については今回の対象ではなくともよいのではないか。

・実際の地方公共団体の実施可能性を確認するという意味で、パブリックコメントを求めていくという考え方もあるのではないか。
・もう一つの「地方公共団体における固定資産台帳の整備等に関する作業部会」があるが、本作業部会と関連する検討項目は両作業部会に出席している委員で分担した方がよいのではないか。
・地方公営企業法の財務規定等の適用範囲拡大について、「地方公営企業法の適用に関する研究会」で議論されているが、地方公営企業会計の基準は、法令に基づく中で地方公共団体の実務にも配慮した形になっていると考えられるので、議論がまとまらないという時には同基準を参考にするのもよいのではないか。

第２回（１０月３日）の議論

○検討項目「総論」に係る意見等（「9.財務書類の体系」及び「10.勘定科目」を除く）

・「２.財務書類の報告主体」の一部事務組合や広域連合の取扱いについて、現行では連結対象としているが、報告主体になっていないため、現実問題として当該構成団体が個別に資料を取り寄せて連結財務書類を作成しているということや、重要な事業を実施している一部事務組合等があるにも関わらず、資産・債務改革がされにくい実態があるとの話を聞くため、報告主体として財務書類を作成し、議会や構成団体へ報告するというのは意義があるのではないか。また、行政の効率化の観点から広域化の話も今後出てくる可能性があり、一部事務組合等の役割も重要になってくると思われるため、今すぐは難しいかもしれないが、報告主体とした方がよいのではないか。

・「４.財務書類の一般原則（質的特性）」の理解可能性について、「利用者が投資家など会計の専門知識を持った人々に限られず」とあるが、「地方公会計の整備促進に関するワーキンググループ」において、地方公共団体の財務書類が実際に開示されて投資家が使えるかというと難しいのではないかという意見もあったため、あえて「投資家など」と明示する必要はないのではないか。

・「４.財務書類の一般原則（質的特性）」のその他の一般的特性の比較可能性について、「１.基準の目的」では、非常に重要な考え方として明示されているため、その他とするのではなく、もう少しレベルを上げて記載することを検討してもよいのではないか。

・「５.財務書類の構成要素」の純資産の定義について、総務省方式改訂モデルの「過去及び現役世代が負担した部分」という意味付けは意義があるため、資産から負債を控除した差額概念だけではなく、誰が負担したのかという世代間負担についても記載した方がよいのではないか。

・「５.財務書類の構成要素」の財源という表現について、貸借対照表及び行政コスト計算書のいずれも貸方は財源を意味する。公の特徴から収益ではわかりにくいとの意見もあるが、行政コスト計算書の貸方を単に「財源」と定義するのは貸借対照表の貸方も財源ではないかとの反論もあるため、別の言葉を用いた方がよいのではないか。

・「５.財務書類の構成要素」の財源について、他の会計基準では収

益となっており、財源とすることに抵抗感がある。財源は資金の調達方法を表していると考えており、地方債のような負債も財源（収益）に計上されるような誤ったイメージを持たれるおそれがあるのではないか。

・「５.財務書類の構成要素」の財源について、定義に違和感はあるが、収益とした場合、税収は収益なのかという議論になるため、どちらでもとれるようなあいまいな表現になっているのではないか。

・「５.財務書類の構成要素」の財源について、言葉の定義としては収益が定着しているため、あえて違う言葉を使用して誤解を与えるようなことは避けた方がよいのではないか。

・「５.財務書類の構成要素」の財源について、一般的な表現では収益、地方公共団体の特性を踏まえると財源がよいとの意見があったが、どちらにしても誤解が生じる表現ではないか。割り切って収益なのか財源なのか、あるいはそれ以外の別の第３の表現なのかはあるが、いずれであっても、税収、交付税、補助金は含み、地方債は含まないなど、具体的な例示でイメージをもってもらうような補足をした方がよいのではないか。

・「６.財務書類の作成単位」について、一般会計等という現行の法令に基づいた単位の方がより準拠性があると思われるが、実務的には多くの問題があると思われるため、一度調査をした方がよいのではないか。

・「６.財務書類の作成単位」について、地方公共団体全体では結果的に同様であり、比較の上では、一部事務組合等の事業実施による影響の方が大きいと思われるが、想定企業会計をどこまで厳密に考えるかは、金額的な影響も見ながら検討してもよいのではないか。

・「８.財務書類の表示単位（金額）」について、計数がないものに関して「－」にするのか、科目自体の表示を省略するのかといった点も記載した方が、実務を担当する職員にとって対応しやすいのではないか。

・財務書類の作成目的や質的特性について記載されているが、これらは会計の概念フレームワーク（基礎的な枠組み）のことであり、企業会計や国際公会計基準（ＩＰＳＡＳ）でも概念フレームワークを開発しているため、これらを踏まえてもう少しわかりやすいものにした方がよいのではないか。また、基準でどこまで記載するのかというのはあるが、例えば財務書類の作成目的であれば、一般的には利用者の意思決定に有用であるということが一つの目的であるため、このようなことも記載した方がよいのではないか。

○検討項目「貸借対照表」の「11. 作成目的」に係る意見等

・基準日について、出納整理期間が加味されていることを補足説明した方がわかりやすいのではないか。

○検討項目「貸借対照表」の「各種資産の評価基準の取扱い」に係る意見等（菅原委員担当分）

・「17. 有形固定資産の科目分類・評価基準」の評価基準について、時価算定に負担がかかるという意見や他の会計基準を踏まえると、開始時、取得後ともに取得原価がよいのではないか。開始時で取得金額がわからない場合には再調達価額という意見もあったが、取得原価ということであれば、再調達価額にデフレータを乗じて戻すのが一般的な実務のやり方ではないか。

・「17. 有形固定資産の科目分類・評価基準」の評価基準について、原価モデルと再評価モデルの両方を認めるということも考えられるが、今回の目的が財務書類の比較可能性を高めるということからすると、違うものの併存は、比較可能性という意味では価値が下がってしまうのではないか。

・「17. 有形固定資産の科目分類・評価基準」の科目分類について、「地方公共団体における固定資産台帳の整備等に関する作業部会」（以下「台帳作業部会」という。）において、地方公共団体の委員から総務省方式改訂モデルのような目的別の示し方が有用という意見もあったため、検討項目に入れた方がよいのではないか。

・「17. 有形固定資産の科目分類・評価基準」の評価基準について、開始時、開始後の新規取得、再評価、売却可能資産の取扱いをどうするかということと思われるため、この４つの区分を整理したらよいのではないか。

・「17. 有形固定資産の科目分類・評価基準」の評価基準について、公会計の大きな目的として資産・債務改革、資産更新問題への対応がある。再評価は土地が中心の問題であるが、例えば地価の上昇、減少の幅が非常に大きい場合に限り再評価するということもありといったイメージではないか。

・「17. 有形固定資産の科目分類・評価基準」の評価基準について、売却の可否により区分するとした場合の短所として「多大な資産超過となり、財源調達に余力があるとの誤解が生じる」とあるが、総務省方式改訂モデルでは、このような評価増分は資産評価差額として見せており、財源調達に余力があるという誤解が生じないような工夫がなされている。

・「17. 有形固定資産の科目分類・評価基準」の科目分類について、

普通財産、行政財産という区分もあるため、このような科目表示についても検討項目に追加した方がよいのではないか。

・「17.有形固定資産の科目分類・評価基準」の評価基準について、公正価値という言葉は、企業会計やＩＰＳＡＳでも既に使用されていないため、まずは言葉をしっかり定義して、市場価値（売却価値）・再取得原価どちらなのか整理した方がよいのではないか。また、本当に売却目的のものであれば、棚卸資産と同様であるため、低価法での評価がありうるのではないか。なお、投資不動産については、取得原価又は市場価値での評価が考えられるが、一般的に不動産市場は流動性に乏しく、客観性がないということで、日本の場合は取得原価で評価するという考えをとっている。

・「17.有形固定資産の科目分類・評価基準」の評価基準について、事業用資産に関して国際財務報告基準（ＩＦＲＳ）、ＩＰＳＡＳともに取得原価と市場価値（再取得原価）のどちらでの評価でもよいとはしていない。例えばＩＦＲＳでは、金融資産は原則的には市場価値の考え方であるが、事業用の固定資産は取得原価が基本的な考え方である。ＩＰＳＡＳも同様で、固定資産は基本的に取得原価で評価する考え方であり、サービスのコストが見えるようになるというのが公会計の一つの有用性である。そのため、取得原価の方が利用者にとっても行政にとっても目的適合性があるのではないか。また、財源との関係も見えやすくなるのではないか。

・「17.有形固定資産の科目分類・評価基準」の評価基準について、学校等の事業用土地を再評価することによって評価益（保有益）を計上することは、誤解を与えるのではないか。

・「17.有形固定資産の科目分類・評価基準」の評価基準について、継続的なサービスを提供するといった資産の目的やＩＰＳＡＳ等の会計基準との整合から、取得原価で評価した方がより客観性があり、理解可能性があるのではないか。

・「17.有形固定資産の科目分類・評価基準」の評価基準について、実務面を考慮すると、固定資産台帳の未整備団体が多い中、まずは取得原価で把握することが第一ではないか。また、開始時においては、特にインフラ資産は取得価額が不明の場合が多いが、取得価額が不明の場合はインフレを調整した価額で評価する方法がよいのではないか。

・「17.有形固定資産の科目分類・評価基準」の評価基準について、地方公共団体以外の新たな公共サービスの担い手が拡大している環境下での官民等のコスト比較可能性の担保、財源データと投資先の固定資産数値との関連性維持や投資金額をベースとした費用計上による有用な意思決定に使用する利用者側の観点、小規模地

方公共団体を含む実務負担軽減といった作成者側の観点を踏まえると、取得原価が最も使い勝手がよいのではないか。

・「19.有形固定資産の計上基準」について、50万円以上という説明があったが、台帳作業部会において、地方公共団体の委員からは50万円以上は高すぎるとの意見があったため、開始後は金額基準を引き下げて分けるようなことを許容してもよいのではないか。また、台帳作業部会において、50万円以上の基準について、その基準が取得価額なのか帳簿価額なのかで対象も相違するため、そのあたりも配慮してほしいとの意見があった。

・「19.有形固定資産の計上基準」について、基本的には地方自治法に係る財産の規定があるため、土地、建物、重要物品等に準じた形で計上するのでよいのではないか。また、資本的支出と修繕費の区分は、本来実質基準で判断すべきであり、例えば耐用年数を延長する、価値が上昇するといった取引について資産計上するという原則があって、簡便法を認めるといったような記載にすればよいのではないか。

・「19.有形固定資産の計上基準」について、企業会計や独立行政法人会計基準では、資産除去債務に関する会計基準がある。地方公共団体においてもアスベストや原状回復義務のような対象となるようなものもあるため、本来同基準の計上は必要と考えているが、固定資産の減損と同様に、どれだけメリットがあるのかというのとあわせて検討した方がよいのではないか。

・「25.固定資産の減損」について、減損は客観的に認識や測定が難しい部分もある。用途廃止、行政財産から普通財産への用途転換といった場合は客観性があるが、売却可能資産との兼ね合いで検討すればよいのではないか。

・「25.固定資産の減損」について、有価証券の減損は適用可能と思われるが、固定資産の減損については、本当に適用する有用性があるのかを検討した方がよいのではないか。

・「25.固定資産の減損」について、数値で見える化をするためには、すべての固定資産を対象に減損会計を本来導入すべきであるが、当面、売却可能資産等に限定して減損等を行うという考え方もありではないか。

○検討項目「貸借対照表」の「各種資産の評価基準の取扱い」に係る意見等（鵜川委員担当分）

・「20.無形固定資産の科目分類・評価基準」の特にソフトウェアについて、実態はリースの場合も多いため、リースとの兼ね合いを

どうするのかというところがあるのではないか。
・「21.基金等の評価基準」の基金からの繰替運用について、基準に記載するのであれば、表現をもう少し慎重に記載した方がよいのではないか。
・「21.基金等の評価基準」の基金の評価基準について、地方公共団体では、満期保有目的の国債等が中心になると思われるため、償却原価法のようなものについても触れた方がよいのではないか。
・「22.棚卸資産の評価基準」について、地方公共団体の一般会計を中心とした場合にどのような棚卸資産があるのかというところはあるが、使用目的の棚卸資産、売却目的の棚卸資産があるため、その実態に即して検討する必要があるのではないか。また、新地方公営企業会計制度でも低価法を適用することとされているが、それとの整合性も考慮した方がよいのではないか。
・「23.有価証券の評価基準」について、「21.基金等の評価基準」では売却目的での区分があるため、両者の整合性を考えた方がよいのではないか。また、売却目的以外で市場価格のあるものについては、強制評価減のような取扱いも検討の余地があるのではないか。さらに、子会社株式・関連会社株式というところで、いわゆる連結対象団体について、総務省方式改訂モデルで計上している投資損失引当金のようなものをどうするのかというところも関連して出てくるのではないか。
・「24.出資金の評価基準」に関連して出捐金について、本来は資産性はないと思われるが、現行では資産として計上されていることについて、少し議論してもよいのではないか。

○検討項目「貸借対照表」の「減価償却の取扱い」に係る意見等

・「減価償却の取扱い」については、インフラ資産と事業用資産の取扱いに引っ張られるところがあるため、この取扱いをどうするかによるのではないか。
・「28.計算方法」について、減価償却の開始が取得年度の翌年度からとなっているが、一般的な実務では供用開始時からと思われるため、より厳密に減価償却をして、適正に帳簿価額を表示するという意味では、供用開始時からということでもよいのではないか。

第３回（１０月３１日）の議論

○検討項目「総論」（「9. 財務書類の体系」及び「10. 勘定科目」を除く）及び「貸借対照表」の「11. 作成目的」に係る意見等

・「３．財務書類の作成目的」について、企業会計でも概念フレームワークが検討されており、その基本的な考え方は、①財務書類の利用者は誰か、②利用者のニーズは何か、③財務報告の基本目的は何か、④財務書類の質的特徴、というロジックで展開されている。作成目的等を記載するのであれば、これを踏まえて記載すべきではないか。また、会計基準のみを考えるのであれば、記載しなくてもよいのではないか。

・「５．財務書類の構成要素」の財源という用語について、市民にもわかりやすい世界の共通語を使うべきではないか。

・「５．財務書類の構成要素」の財源については、親会である「今後の新地方公会計の推進に関する研究会」（以下「研究会」という。）でもあまり議論されていないため、本作業部会でも一定の意見と本案が出ているということを、次回開催される研究会で議論すればよいのではないか。

・「５．財務書類の構成要素」の純資産について、「現役世代」とあるが、「地方公共団体における財務書類の活用と公表について」に記載のある「現世代」とした方がよいのではないか。

○検討項目「貸借対照表」の「17. 有形固定資産の科目分類・評価基準」のうち評価基準に係る意見等

・国も資産の一部は再評価をしている中で、国との比較も重要ではないか。

・取得原価・公正価値評価のどちらが有用かということを考えると、非常に難しい議論であるが、メリット・デメリットを多面的に議論し、最終的には実務上の影響も踏まえて、例えば再評価をするかどうかを判断すればよいのではないか。

・償却資産を公正価値で評価する場合、再評価も実施することを踏まえると、再評価のコストや事務負担、橋梁やトンネルは現実的に再評価できるのかといったことを考慮する必要があるのではないか。

・償却資産に係る公正価値評価については、減価償却終了時に再調

達価額分の資金が留保されるという考え方であり、大まかには筋の通った考え方ではないか。確かに実施の可否等はあり、現行の新地方公会計モデルでも再評価は求めていないが、償却資産も何らかの形で再評価を実施するという議論もありうるのではないか。

・地方公共団体の事業目的が長期的・持続的な行政サービスの提供にあることを踏まえると、そのために保有する固定資産の評価については、取得原価に目的適合性があるのではないか。

・公正価値評価と言った場合、再調達原価と市場売却価値の２つがあるが、会計上の再調達原価の定義は、同じサービスを提供するものを今つくったら幾らかということである。同様な建物を、今建てたら幾らかという評価であり、維持更新の把握にはあまり有用ではないのではないか。また、将来価値を見る取替原価という考え方があるが、現行の会計にはない考え方である。

・再調達原価のコンセプトは、もともとは商品の売上原価が上がっている時に再調達で評価すると、売買損益と保有損益を区別できるといったことにあるのではないか。地方団体の場合は、長期的な維持更新計画を策定するための基礎データとして取得原価の財務書類を活用するという考え方が一般的ではないか。

・公正価値評価に係る有用性のデメリットにもあるように、将来の維持更新のために、受益も得ていない将来分について現世代が負担するという財源の議論があるのではないか。

・公共施設の総量縮小や長寿命化・耐震化の観点が重要であるが、将来世代が決定することであり、地方公営企業のような受益者負担がある場合は別であるが、一般会計で各期末に再評価を実施する必要性は低いのではないか。ただし、売却可能資産については、本表・注記にするかの開示の議論はあるが、時価とする必要があるのではないか。

・取得原価、公正価値評価どちらも有用な情報ということには変わりはなく、どちらか一つを適用するという結論で決めるべきではないのではないか。貸借対照表にどちらの価額で表示するのかということであり、例えば貸借対照表には原則として取得原価（売却可能資産は公正価値評価）で表示し、台帳には取得原価だけではなく、公正価値評価等の価額を登載するような形もあるのではないか。

・実務面で取得原価を算出する場合、仮に基準モデルから移行するときは、公正価値評価で台帳が整備されているため、その価額をデフレータで割り戻すといった方法であれば、それほど負担にはならないのではないか。仮に総務省方式改訂モデルから移行するときは、大半の地方団体が決算統計を活用して取得原価に近い形で作成している中で、地方公営企業の法適用化時にも過去の支出額を基礎として固定資産情報の整備がなされているため、過去の支出額（決算統計における普通建設事業費等）を基礎として有形固定資産の決算額を割り振って台帳価額を算出するという方法を認めてもよいのではないか。また、再調達価額については、必要に応じて算出・登載することでよいのではないか。
・公正価値評価の情報を、仮に台帳に登載するにしても、実務上の負担は同じではないか。
・連結対象となる地方公営企業や地方独立行政法人等も取得原価ベースであることを踏まえると、実務的には取得原価で統一した方がよいのではないか。
・使用料の算定を償却費ベースとする場合には、現在の価額の方がよいのではないかということはあるが、地方公営企業も取得原価である中で、公共施設の維持管理経費も賄えていない現状を踏まえる必要があるのではないか。将来の更新投資に関しても、現在の価額で算出しても、その価額のベースは物量・単価のようなものをベースとするため、あえて本表に現在の価額を表示しなくてもよいのではないか。
・現行制度でも、公有財産台帳の金額情報を時価で記載することとなっている地方団体があることに留意する必要があるのではないか。

○検討項目「貸借対照表」の「各種資産の評価基準の取扱い」に係る意見等

・「17. 有形固定資産の科目分類・評価基準」の科目分類について、国も省庁別に財務書類を作成しており、総務省方式改訂モデルと同様の目的別情報も分散して掲載されていると考えられるのではないか。有形固定資産の評価基準に係る議論と同様に、性質別・

目的別の両方を作成することも考えられる中で、どちらの方が表示科目として有用性があるかということではないか。なお、「地方公共団体における固定資産台帳の整備等に関する作業部会」の地方団体の委員からは、実務的には目的別の方が有用ではないかとの意見があった。

- 「17. 有形固定資産の科目分類・評価基準」の科目分類について、イギリスでも行政コストについては目的別に表示している。本表・附属明細書どちらで表示するかは議論があるが、目的別に表示すること自体は重要ではないか。
- 「19. 有形固定資産の計上基準」の物品について、重要物品という定義を所持している地方団体が多いと考えられるため、金額基準ではなく、地方団体が定めている規則をベースにした方がよいのではないか。
- 「19. 有形固定資産の計上基準」の物品について、地方団体の規模等によって物品の計上基準に相違があり、比較可能性を考慮すると、一律の基準が必要ではないか。
- 「19. 有形固定資産の計上基準」の物品について、物品として計上される総額は大きくないと考えられるため、その計上金額を任意で定めている民間企業に近い考え方を認めてもよいのではないか。
- 「19. 有形固定資産の計上基準」の資本的支出と修繕費の区分について、地方公営企業では修繕費支弁基準を定めているところもある。このようなものの作成に関して、基準又はマニュアル等で定めるのか、地方団体の判断かを整理すればよいのではないか。
- 「22. 棚卸資産の評価基準」について、重要性の乏しいものとして消耗品等と記載されているが、地方公営企業の会計基準と表現をあわせた方がよいのではないか。
- 「24-1. 出捐金の取扱い」について、マニュアルでの記載ということであるが、重要な概念でもあるため、基準に記載してもよいのではないか。
- 「25. 固定資産の減損」について、マネジメントのためには適用は必要と考えているが、実務の簡便性も考慮する必要がある。基準の方向性は、「20. 無形固定資産の科目分類・評価基準」と同様に、「有用性と費用対効果を検討」といった記載にした方がよいのではないか。

○検討項目「貸借対照表」の「減価償却の取扱い」に係る意見等

・「27. 耐用年数」について、道路の耐用年数は国にあわせて４８年としており、実際はそれより短いのではないかということであるが、道路が国と地方で何か考え方が違うのかというところも検討した方がよいのではないか。
・「29. 簡便法と取替法」の取替法について、現状の採用団体が東京都等に限られている中で、その影響を考慮する必要があるのはないか。
・「29. 簡便法と取替法」の取替法について、道路を減価償却する場合、維持更新した部分を除却する必要があり、むしろ事務が煩雑になるのではないか。取替法のデメリットとして、一時期に多額の費用が計上される場合があるということであるが、道路について取替法を実施している東京都では、予算管理されている中で、過去の実績を見ても一定額である。予算が不足して必要な修繕等ができていないといった情報を出した方が有用ではないか。
・「29. 簡便法と取替法」の取替法について、管理している中で、実際に予算がつかないケースが多くの地方団体であるのではないか。予算が不足して必要な修繕等ができていないということが、どこかでわかれば意義はあるが、把握が可能なのかの議論が必要ではないか。取替法については、地方公営企業でも選択制（５０％は減価償却）で、水道事業の管渠等について適用している企業があるが、逆に５０％までしか減価償却していない中で、必要な更新額の確保ができていない企業もあるため、取替法の適用は慎重に検討した方がよいのではないか。

○検討項目「貸借対照表」の「各種引当金の取扱い」及び「その他の個別科目の取扱い」に係る意見等

・「32. 貸倒引当金（回収不能見込額）」について、総務省方式改訂モデルの計算式のように具体的に記載したことにより、結果的に過小計上となるような場合が見られるため、現行の基準の方向性程度の記載とした方がよいのではないか。
・「32. 貸倒引当金（回収不能見込額）」の勘定科目名について、回収不能見込額は引当金とわかりづらい。同じ債権の引当金であるため、貸倒引当金でよいのではないか。
・「33. 投資損失引当金」について、現行の金融商品会計基準では、減損処理となっているため、引当金ではなく減損処理でよいのではないか。

・「33. 投資損失引当金」について、民間企業でも金融商品会計基準が導入されて引当金の計上は限定的となっているため、継続するかは慎重に検討すべきではないか。また、著しい下落の判定基準について、現行の金融商品会計基準では、基本的に５０％以上であることを踏まえて、検討した方がよいのではないか。
・「34. 賞与引当金」について、期末手当・勤勉手当は財務書類の作成時に確定していると言えるのではないかと考えられ、どちらかというと未払費用としての計上もありうるのではないか。また、法定福利費は、記載のとおり計上すべきではないか。
・「35. 退職給付（手当）引当金」について、民間企業の退職給付会計では一時金だけではなく年金も対象としているため、年金についても議論すべきではないか。また、一時金のみについて退職給付引当金という科目名を使用するのは、誤解を与えるのではないか。
・「36. 損失補償等引当金」について、引当金の計上基準を満たしたものを計上すべきであり、それ以外は偶発債務として注記することでよいのでないか。
・「37. 歳計外現金」について、複式仕訳の対象といったことよりも、貸借対照表への記載の有無を検討すればよいのではないか。
・「39. 売却可能資産」について、国際財務報告基準では、売却目的で保有する非流動資産という基準があるが、要件が厳しく評価方法も低価法としているため、定義を明確・厳密にし、評価方法も低価法とした方よいのではないか。現在の定義を残すのであれば、注記といった方法もあるのではないか。
・「39. 売却可能資産」について、資産・債務改革の観点から広く定義づけ、注記での対応がよいのではないか。
・「40. リース資産」について、実態を調査してみればよいのではないか。対象はあまりないと考えられるが、大きな論点としては、ＰＦＩがあるのではないか。
・「41. 基金（基金借入の取扱い）」について、相殺表示となっているが、論点としては、両建表示の考え方もあるのではないか。

第４回（１１月１２日）の議論

○検討項目「総論」（「9. 財務書類の体系」及び「10. 勘定科目」を除く）並びに「貸借対照表」のうち「有形固定資産の評価基準」、「各種引当金の取扱い」及び「その他の個別科目の取扱い」以外に係る意見等

- 「19. 有形固定資産の計上基準」の物品の計上基準について、比較可能性については、同様な金額等の基準で処理するという意味ではなく、それぞれの地方団体が定める管理基準に基づき処理し、当該団体の経済的実態をより適切に表示することに意義があると考えており、地方団体が定めている管理基準を原則とすべきではないか。
- 「19. 有形固定資産の計上基準」の物品の計上基準について、耐用年数については、会計理論的には経済的実態に基づき算定するとされているが、よるべき指針がない中で、標準を示した上で状況によって短縮できるとしている。物品の計上基準も同様に標準的な金額基準を示した方が実務的ではないか。
- 「22. 棚卸資産の評価基準」について、一般会計等を対象とした基準の検討の中では、通常の地方団体において該当するものは少ないのではないか。
- 「22. 棚卸資産の評価基準」について、一般会計は売買目的で在庫を保有することはないが、例えば市街地再開発事業における保留床等があるのではないか。
- 「29. 簡便法と取替法」の取替法について、現行では認められておらず、複式簿記の導入や固定資産台帳の整備を進める趣旨にも合わないと考えている。基準の方向性に記載されている「更新支出と資産の消耗実績に重要な差異がないか」の確認の可否について、もう少し議論が必要ではないか。
- 「29. 簡便法と取替法」の取替法について、道路を減価償却する場合、更新した部分を除却する必要があり、実務的な可否を含めて事務が繁雑になるのではないか。取替法は、中長期的な維持管理計画を作成し、道路の状況を適切に管理して常に一定水準以上に維持している条件の下、イギリスやアメリカでも認められている方法であり、地方団体における道路については、路面状況の把握は実施されていると考えられるため、道路について取替法を適用

してもよいのではないか。また、いずれにしても、必要な維持更新を実施しているかを説明していくことが必要ではないか。
・「29.簡便法と取替法」の取替法について、実際に予算確保ができていないケースが多いと考えられ、前提条件を満たしている地方団体がどれほどあるかということではないか。結果的に減価償却と変わらないのであれば、本当の意味での取替法を適用してもよい前提条件が整っている団体のみに限定すればよいのではないか。
・「29.簡便法と取替法」の取替法について、更新支出と資産の消耗実績の乖離がないかを常に確かめることが必要となるが、そのためには資産の消耗実績を数値で捉えることが必要であり、結局は減価償却を算出することになるのではないか。
・「29.簡便法と取替法」の取替法について、道路資産については、そもそも減価償却費が道路資産の価値の減耗と対応しているかどうかの評価が難しいという面がある。予算の確保ができていない場合、減価償却していればよいというわけではなく、路面の悪化状況の情報を同時に開示しないと利用者にとって意味が乏しいのではないか。

○検討項目「貸借対照表」の「17.有形固定資産の科目分類・評価基準」のうち評価基準に係る意見等

・平成15年3月に日本公認会計士協会から公表された「公会計概念フレームワーク」の理論を基礎として新地方公会計モデルが策定されていると理解しているが、この取扱いを考慮し、公正価値評価とすべきではないか。
・再調達価額にデフレータを乗じて取得原価を推計するとのことであるが、それはみなしのみなしであり、取得原価の最大の利点である客観性が確保されないのではないか。
・地方団体の規模や環境によって有用性は相違すると考えており、全ての地方団体に対して統一的な基準を設定する上で、有用性の優先順位をつける必要があるのではないか。
・「地方公共団体における固定資産台帳の整備等に関する作業部会」の地方団体の委員からは、むしろ時価評価とすべきとの意見もある。新地方公会計モデルにおける事業用資産の土地の評価基準に客観性がないとの意見もあるが、固定資産税評価額を基礎としており、客観性はあるのではないか。また、地方団体において実務でも使用するものなので、負担はそれほどないのではないか。
・評価基準そのもののメリット・デメリットもあるが、財務報告の

目的との関連性の観点が重要ではないか。その目的が住民に対する持続的なサービスの提供にあることを踏まえると、税収とサービスコストが見合っているか、現状のサービスの提供が持続可能かを判断するためには、取得原価による評価が適切ではないか。

・再調達価額における保有損益の開示は誤解を与えるとともに、財源との関連性も見えなくなるのではないか。

・取得原価における実務面の負担について、取得価額が不明の場合はデフレータ処理があるが、それほど負担はないのではないか。

・公有地については固定資産税評価額を付していない地方団体も多いため、再評価については、実態を踏まえて検討した方がよいのではないか。

・都道府県では固定資産税評価額を持っていないことも考慮すると、かなりの負担があるのではないか。

・道路の底地については、「新地方公会計制度実務研究会」では、開始時に取得価額が不明の場合は備忘価額１円という議論もあったが、対する負債が残っている場合は資産と負債が見合わないのではないか、相当の投資をしている実態に即して評価すべきとの地方団体の意見も踏まえ、再調達価額としている。このような過去の議論の経緯も踏まえ、慎重に結論を出す必要があるのではないか。

・過去の支出情報の表示という観点からは取得原価、今後の施設の維持管理・更新の把握という観点からは公正価値評価がよりふさわしいと考えているが、取得原価をベースにしつつ、固定資産台帳に時価的な情報を登載し、その情報を開示するかは地方団体の判断に委ねてもよいのではないか。

・固定資産台帳には、取得原価と、必要(目的)に応じて公正価値評価の両方の情報を備え、会計上の財務書類では取得原価を用いるという方法でよいのではないか。

○検討項目「貸借対照表」の「各種引当金の取扱い」及び「その他の個別科目の取扱い」に係る意見等

・「33.投資損失引当金」の著しい下落の判定基準について、有価証券の減損のほうがまだ（現行と同様に）３０％ということになっていると思われるため、これと整合性を取るべきではないか。仮に５０％に変更するのであれば、現行の判定基準よりも緩やかになる方向性であるため、慎重に検討すべきではないか。

・「33.投資損失引当金」について、金融商品会計基準があり、減損

会計が適用されるので、当該基準を適用すればよいのではないか。
- 「33. 投資損失引当金」について、業績の悪化した地方公営企業に増資すれば実質価額の回復が見込まれるとあるが、増資しても減損した実質価額が増えるわけではないのではないか。
- 「36. 損失補償等引当金」について、我が国の企業会計の引当金の定義に該当するものを計上すればよいのではないか。地方公共団体財政健全化法が計上の根拠とされているが、目的が違うものを混在化すると、会計としての一貫性が欠けるのではないか。
- 「39. 売却可能資産」の対象範囲について、基準の方向性に記載のある範囲の中で各団体の判断によるとのことであるが、再評価の対象範囲にも関わるため、対象範囲をさらに明確に定義した方がよいのではないか。
- 「39. 売却可能資産」について、区分掲記して毎年度再評価をするということであれば、売買目的有価証券に近いものになると考えているが、もしそうであるなら、もはや固定資産でなく、棚卸資産のような流動的なものとして考えるべきではないか。
- 「39. 売却可能資産」について、「公用もしくは公共用に供されていない公有財産」という定義があるが、地方団体によって解釈が分かれて計上範囲が変わってくる可能性もあるため、別途手引きでの記載かもしれないが、定義についてもう少し議論した方がよいのではないか。
- 「39. 売却可能資産」について、定義が曖昧ではないか。また、会計的には減損会計を適用すべきであり、評価益を計上すべきでなく、注記でよいのではないか。

○検討項目「貸借対照表」の「総論関係」に係る意見等

- 「14. 資産・負債の分類」について、「公会計概念フレームワーク」の議論を踏まえ、基準モデルでは金融資産と非金融資産で表示されていることを考慮すべきではないか。
- 「15. 配列(流動性配列法又は固定性配列法)」について、我が国の企業会計は流動・固定の分類で、流動性配列法を採用しており、そのほうが理解可能性は高いと考えているが、国際会計基準では流動・非流動の分類であり、配列法は選択制という形もありうるのではないか。

第５回（１１月２７日）の議論

○検討項目「貸借対照表」のうち「総論関係」及び「有形固定資産の評価基準」以外に係る意見等

・「29.簡便法と取替法」の取替法について、現行では道路における耐用年数は４８年となっているが、その利用状況や整備状況によって価値の減少はまちまちであり、耐用年数がそもそもわからないということが前提としてあるのではないか。むしろ維持補修に要した金額のほうが、その価値の減少をより反映しているというのが取替法の基本的な考え方であり、適正な維持管理という条件の下、イギリスでは原則適用、アメリカでは選択適用とされている。また、現行で道路を減価償却している地方団体は、総合償却で対応していると思われるが、現物の管理とリンクしていないという問題があるのではないか。総合償却も取替法も実務的な負担を考慮した方法であり、適切な維持管理を行っている場合は、選択適用を可能とすべきではないか。

・「39.売却可能資産」について、地方議員向けに研修をしていると、遊休資産等が総体でどのくらいあるのかということが議会でよく議論されているとの話を聞く。有用な情報でもあるため、これを注記で出すことには賛成である。

・「39.売却可能資産」について、定義は普通財産をイメージしたものと思われるが、「近い将来売却が予定されている」が概念的であり、具体的に明示しないと現場で混乱するおそれがあるため、ガイドラインのようなものを作成した方がよいのではないか。

○検討項目「貸借対照表」の「17.有形固定資産の科目分類・評価基準」のうち評価基準に係る意見等

・開始後の再評価については、理論的には様々な考え方があるが、全ての地方団体に固定資産台帳の整備を求めるということがあるため、再評価は見送るということでよいのではないか。

・開始時における取得原価が不明な場合の取扱いについて、償却資産と土地は同様な評価とすべきと考えており、基本的には再調達原価でよいのではないか。ただし、開始時の、特に道路用地については、取得原価や取得年度が不明の場合が多く、会計的にも資産価値があるのかどうかという議論もある中で、どのように評価しても一定の割り切りがあるため、備忘価額１円という整理もあ

りうるのではないか。
・上記と同様に償却資産と土地の評価を分けるべきではないと考える。また、一般会計等のみを対象としていることを踏まえると、取得原価が不明なものについて、あまり負担をかけても意味がなく、再調達原価で割り切る考え方もあると思われるが、一方で今後、地方公営企業を法適用化していく場合、再調達原価のみということになると帳簿価額が膨らみ、減価償却費も大きくなる可能性があるため、法適用化における台帳整備との整合性を図ることも考慮し、地方団体において根拠のある数値で、再調達原価なのか、推計取得原価なのかの選択適用を認めてもよいのではないか。
・上記と同様に償却資産と土地の評価を分けるべきではないと考えており、不明な場合は選択制が実務的には望ましいのではないか。
・開始時における取得原価が不明な場合の取扱いについて、例えば道路用地であれば、各地方団体において道路の現況調書を作成しており、その供用年度ごとの道路面積データがあるため、国土交通省が作成している土地の価額情報を使用すれば、比較可能性のあるデータが算定できるのではないか。
・開始時において、適正な対価を支払わずに取得した場合は再調達原価とあるが、当時の公正価値は取得原価で評価することであり、特に道路については、大量の道路が国から東京都を通じて市区町村に移管されたが、これを再調達原価で評価すると多額の含み益が計上され、誤解を与える可能性があるため、取得原価で評価すべきではないか。また、そのみなし取得原価の推計方法については、手順書を作成し、道路台帳との関連付けも図りながら、進めていくというのが実務的にもよいのではないか。
・開始時におけるフレッシュスタートについて、土地を一部再調達原価で評価することとなるが、含み益だけではなく、含み損を抱えている場合もあるため、開始時点で一旦資産を整理するというのも、それなりに意義はあるのではないか。
・「17.有形固定資産の科目分類・評価基準」の評価基準について、「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」の開始後における資産取得時の基準は、「市場での売却等による実現可能価値」となっているが、基本的に不要な土地は購入しないため、例えば行政財産から普通財産に分類変更する場合が考えられるが、分類変更時と期末時に評価替するのは煩雑であり、実務簡便性を踏まえ、取得原価でよいのではないか。
・「17.有形固定資産の科目分類・評価基準」の評価基準について、開始後の資産の定義とその評価が、１対１に対応しているように

見えるが、会計上は、資産の定義がそのまま測定の基礎と１対１ではつながらず、保有目的等に応じて評価方法を選択するという混在評価が基本的な考え方である。地方団体の場合は、１対１のような整理の仕方ができるというのを補足した方が理解しやすいのではないか。

・平成15年3月に日本公認会計士協会から公表された「公会計概念フレームワーク」における理論を基礎として、公正価値評価とすべきではないかという意見があったが、当フレームワークは討議資料という位置付けの中で、協会としては意見が確定しなかったという結論がある。

○検討項目「貸借対照表」の「総論関係」に係る意見等

・「14.資産・負債の分類」の金融資産・非金融資産での分類について、国民経済計算等との整合性ということであるが、イギリスのように、地方自治体全体を連結し、さらに国と合算すると、マクロ経済の一部の情報がミクロ経済の情報の積み上げでできる「包括的政府会計：Whole of Government Accounts」を志向する国がある。このようなマクロ経済との整合性の観点からは理解できるが、そもそも財務書類の目的は、住民や議会等へのわかりやすく開示することによる説明責任の履行と、マネジメントを強化して財政の効率化・適正化を図るということにあり、イギリスのようにマクロ経済に資するという志向がないことを踏まえると、全体的な整合性に違和感があるのではないか。

・「14.資産・負債の分類」の金融資産・非金融資産での分類について、金融資産として分類されるものに関連団体への出資といったような換金価値がないようなものも含まれるが、すべて換金価値があるものとのミスリードされるおそれがあるのではないか。また、負債が流動・固定の分類のままであると、資産と負債で分類が異なることとなり、わかりにくいのではないか。さらに、金融資産・非金融資産で分類している会計基準は他にないと考えられる中、連結を考慮すると、組替の手間もあるため、実務的な観点からも流動資産・固定資産の分類がよいのではないか。

・「14.資産・負債の分類」の金融資産・非金融資産での分類について、ほとんどが有形固定資産と考えられる中で、非常に割合が高いものを表すときに「非」という表現を使用するのは、適切ではないのではないか。国民経済計算は金融資産と非金融資産で表示されているが、両者の金額が拮抗しており、全体を見るときはこのような分類も重要であるが、地方団体の財務書類は国民経済計

算のために作成するものではないため、利用者の視点からは非金融資産という表示は適切ではないのではないか。また、勘定科目を流動資産・固定資産に分類する実務負担があるとのことであるが、金融資産・非金融資産に分けたときでも、例えば土地開発基金のように１つの固定資産の中に金融資産と非金融資産がある場合があるため、どちらで分類しても実務負担はかわらないのではないか。さらに、国民経済計算との整合性ということであれば、勘定科目を組み替えればよく、あえて合わせる必要はないのではないか。

・「14.資産・負債の分類」について、財務書類の目的は、利用者に対して財務情報を理解してもらうことにあり、企業会計等で採用されている流動資産・固定資産の分類のほうが理解可能性が高いのではないか。また、地方団体の場合は、基本的には金融業は実施していないため、金融資産・非金融資産とする意味合いは低いのではないか。

○検討項目「総論」の「９.勘定科目(貸借対照表)」に係る意見等

・事業用資産について、区分して表示する必要はなく、企業会計や国際公会計基準のように有形固定資産、無形固定資産といったような表示でよいのではないか。

・事業用資産とインフラ資産について、評価基準も一緒にする中で、あまり分ける意味合いがないのであれば、区分する必要はないのではないか。

・資金とあるが、一般的に使用されている現金預金という表示でよいのではないか。

・資金については、上記と同様に現金預金でよいのではないか。また、歳計外現金をどこに含めるのかということを明らかにしておく必要があるのではないか。

・「財産に関する調書」では土地、建物等と分類されている。事業用資産の有形固定資産は同様に土地、建物等と表示されているが、インフラ資産の有形固定資産が相違するのは整合がとれていないのではないか。

・上記と同様に、インフラ資産も、土地、建物等で表示した方がわかりやすいのではないか。

・繰延資産とあるが、どういうものが繰延資産にあたるのか議論されていないため、整理した上で計上の判断をした方がよいのではないか。

・資産の勘定科目が多いため、少額のものをどこまで分ける必要性

があるのかを考えてもよいのではないか。また、投資等の基金・積立金において、総務省方式改訂モデルのように、退職手当引当金に対応する基金や積立金の区分があった方がよいのではないか。さらに、投資損失引当金については、投資等の内訳で表示した方がよいのではないか。

・そもそも有形固定資産の分類について性質別なのか、目的別なのかというところは、どちらが重要なのかによって変わってくるのではないか。

・責任準備金について、重要性が乏しければ省略してもよいと考えているが、重要性の見極め(検証)が必要ではないか。

○本作業部会におけるこれまでの主な検討状況に係る意見等

・「有形固定資産の分類」について、目的別の開示は重要であるが、本体はできるだけシンプルがよいと考えている。国際公会計基準審議会(ＩＰＳＡＳＢ)の「概念フレームワーク」においても同様な記載があるように、これを附属明細等で補足するというのはよい方法ではないか。

・「有形固定資産の分類」について、独自の政策・施策体系を持っている地方団体もあるため、あくまでも本体はシンプルに作成し、附属明細で開示するか、事業別財務書類を別途作成するといった形の方が望ましいのではないか。

・「有形固定資産の分類」について、理解可能性と目的適合性の観点があるが、性質別なのか目的別なのかは両論の意見があるため、「今後の新地方公会計の推進に関する研究会」で議論してもよいのではないか。

第６回（１２月１６日）の議論

○「今後の新地方公会計の推進に関する研究会（第２５回）」における議論及びその議論を踏まえた考え方に係る意見等

１．有形固定資産の評価基準

・備忘価額１円は単純でわかりやすいかもしれないが、目的適合性がないという意見もある。国際会計基準でもみなし原価という概念があり、例えばインフレ率の使用といった実務的な手法を提示して、取得原価を推計できるものは推計した方がよいのではないか。

・備忘価額１円は実質的に古いものということであり、実務的にはこれでよいのではないか。

・地方公営企業の法適用化の推進に伴って固定資産台帳の整備があることを考えた場合、一般会計等を対象とした台帳整備を前提としているのであれば問題ないが、そうではなく地方公営企業も対象とした場合、取得原価不明の資産を再調達原価で評価すると、必要以上にコスト負担が重くなることにより料金が割高となるため、地方公営企業に係る議論は別に委ね、一般会計等での整理が考えられるのではないか。また、一般会計等と地方公営企業会計を連結した場合、同一団体内では同様な評価をすべきではないかという議論があるが、それぞれで整理して連結時は足すだけでよいと考えるのであれば、許容される部分ではないか。さらに、現状でも推計取得原価で評価している地方団体もある中で、原則としている評価基準以外の評価基準を採用する場合にはそのことを注記等で示すことによって、他の評価基準も妨げないということでよいのではないか。なお、一般会計等と地方公営企業会計で固定資産台帳の整備方法が相違する場合、二重の負担となるため、職員への実務的な配慮もした上で、報告書等に明示した方がよいのではないか。

・開始時は取得原価がわかるものを含めて再調達原価とすべきと考えているが、開始時残高の算定は実務的な観点からは一定の割り切りが必要とも考えており、統一的な観点、実施可能性の観点からは開始時に取得原価が分かるものは取得原価、不明なもののうち事業用資産の土地と償却資産は再調達原価、道路等の土地は備忘価額１円、開始後は取得原価とする考え方でよいのではないか。

・取得原価が不明なものについては、現行案で仕方がないのではな

いか。また、詳細は要領等で定めることとなると考えられるが、具体的な指針を定める必要があるのではないか。さらに、選択適用の余地があるものについては、どの方法を採用したかということを財務書類で明らかにする必要があるのではないか。

2.取替法

・基本的には選択制がよいのではないか。実務的な配慮から簡便法として総合償却を認めているが、例えば道路は４８年で償却するといった場合、その情報にどのような有用性があるのかを議論した方がよいのではないか。また、予算不足で十分な維持補修ができないといった場合に、その情報をどのように開示するかということも検討した方がよいのではないか。

3.資産・負債の分類

・将来世代の負担に係る分析という観点から、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、固定資産・流動資産の分類とすることに賛成である。

4.その他

・「10.勘定科目」の繰延資産について、「新地方公会計制度研究会報告書」で基準モデルの考え方が示されているが、試験研究費は繰延資産として認められなくなったといった変更があり、見直す必要があるのではないか。
・「10.勘定科目」の繰延資産について、地方公営企業会計と合わせればよいと考えているが、所有外資産の取扱いとも関連するのではないか。
・「10.勘定科目」の繰延資産について、株式会社等との連結を踏まえると、項目自体は最終的には必要ではないか。

○検討項目「財務書類の体系」に係る意見等

・現行モデルも企業会計も４表形式であるが、純資産変動計算書は附属的な詳細情報と考えている。企業会計の場合は、株主重視や資本と損益の区分、分析といった観点から本表としての位置付けを持っているが、地方公会計の場合は、まずは本表でわかりやすく説明することが必要であるため、３表形式がよいのではないか。純資産の詳細な情報は重要ではあるが、附属明細等で表示してはどうか。また、固定資産の財源の増減について、貸借対照表で将来世代の負担（負債）と過去・現世代の負担（純資産）が示され、その中でストックとフローに使用される財源があるのが純資産であるが、その情報を切り分けて附属明細等で表示すればよいと考えていることから、「その２－１」（３表形式・収益と財源を未区

分・固定資産等の変動を本表で未表示。以下同じ。）か「その２－２」（３表形式・収益と財源を区分・固定資産等の変動を本表で未表示。以下同じ。）のいずれかでよいのではないか。

・純資産変動計算書は附属的な詳細情報の書類とのことであるが、現行モデルにおいては、純資産変動計算書がより上位の書類という位置付けで全体を同計算書で示し、コスト情報は特出しで行政コスト計算書で示すという構成になっている。

・「中間とりまとめ」にあるように、使用前純資産と使用後純資産を色分けして「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」は重要であり、これを本表で示すべきではないか。「今後の新地方公会計の推進に関する研究会」（以下「研究会」という。）でも、全団体に複式簿記を求めるに当たり、個別に財源仕訳をすることは実務的な観点から省略してマクロ的に本表ではなく附属明細等で示したらどうかという提案があったが、固定資産の財源情報を結びつけて考えるのが地方公会計の重要な特徴の一つではないかといった意見があった。また、多くの地方団体で現行モデルによる財務書類の作成が進み、実務がある程度慣れてきている中で、わかりにくいということはないのではないか。

・財務業績は、フローである収益と費用を一覧にして純余剰（純欠損）を示すというのが会計上の考え方ではないか。純余剰（純欠損）について、アメリカの政府会計では期間負担の衡平性を評価する指標としているが、本作業部会でもどのような意味合いがあるのかを少し議論してはどうか。上記の考え方や、公会計では持分の変動の内訳にあまり重要性はないと考えられることを踏まえると、「その２－１」が近いのではないか。また、財源情報については、「その３」（固定資産等の変動を付表等で表示）のような形で純資産の変動を示せばよいのではないか。

・開示書類として今まで見慣れたものでないと理解しづらいということもあるため、できるだけシンプルにした方がよいのではないか。現行の継続性も踏まえて受益者負担分とそれ以外を分けて表示した方がわかりやすいと考えており、「その２－２」がよいのではないか。また、補助金については、資本的なものと経常的なものがあるが、付表等で詳細を表示すればよく、分けて表示する必要はないのではないか。

・経常的な費用がいかに経常的な収益で賄われているかが理解しやすく、「その２－１」でよいのではないか。

・経常収益と財源の別表示について、継続性のほかに、経常収益に

係る使用料等は地方団体の財政運営の中で水準を柔軟に変更できるという受益者負担の適正化という観点から分ける意義があるのではないか。
・シンプルな財務書類がよいが、重要なところは残す必要があると考えており、「中間とりまとめ」の趣旨を踏まえると、「その１－４」（４表形式・収益と財源を区分・固定資産等の変動を本表で表示）がよいのではないか。

○検討項目「行政コスト計算書」に係る意見等

・「43. 表示区分」の移転支出という名称について、一般的にはわかりにくく、よりよい名称を考えた方がよいのではないか。また、移転支出には補助金や扶助費等の内容が相違するものがあるため、細分化する必要があるのではないか。さらに、経常業務費用に係る経費と業務関連費用について、違いがわかりにくいとの話も聞くため、わかりやすい表記を検討した方がよいのではないか。
・「44.配列」について、イギリスでは性質別分類を客観的分類、行政目的別分類を主観的分類とされているが、地方公営企業等との連結も踏まえると、本表は客観性が高い性質別分類で表示することでよいのではないか。ただし、特に連結の場合、どのセグメント（行政目的）にどれだけのコストが使われているかを示すことは重要ではないか。目的別分類は実務が困難との指摘も理解するが、事務事業評価を実施している現場の感覚を踏まえると、実務的にも実施可能ではないか。
・「44.配列」について、性質別分類として目的別分類のほうは今後の検討課題でよいと考えているが、予算科目体系に関して、実際には予算費目はそれぞれ管理している所管部署があるはずであり、それぞれの団体の取組の考え方もあるため、実務上の課題が大きいというところだけでは言い切れない部分があるのではないか。

○検討項目「純資産変動計算書」に係る意見等

・「46. 表示区分」について、貸借対照表の純資産の部の内訳表示の議論であり、ストックの内訳、現金ベースでのフローの内訳、発生ベースでのフローの内訳という大きく３つの財源内訳の表示を考える必要があるのではないか。研究会でも意見があったように、総務省方式改訂モデルで将来の税収等を先食いしているところがマイナスとして表示される「その他一般財源等」の区分表示に意義があると考えているが、純資産の内訳を表示するのであれば、意味のあるものを検討する必要があるのではないか。また、財源

内訳については、場合によっては一般会計等でも必要と考えているが、「補助金等に係る予算の執行の適正化に関する法律」の観点から、補助金等に関する情報がわからないということは問題ではないか。補助金等のみであれば、登録しさえすればあとはシステムの自動計算で対応可能であるが、基準モデルで表示している地方債の取扱いが大きな論点になるのではないか。

・「46. 表示区分」について、「その２」（ストックベースの財源情報の表示）に長期金融資産とあるが、研究会の議論でも金融資産は多くないのではないかという意見があったため、このほかにもっと重要なものもあると考えられる中、これをどう見せるのかという検討が必要ではないか。

○検討項目「資金収支計算書」に係る意見等

・「資金収支計算書」の名称について、地方公営企業と同様に「キャッシュ・フロー計算書」とした方が職員にとっても理解がしやすいのではないか。「51. 表示区分」については、地方公営企業に合わせるのであれば、あえて違う表現を使う必要性もないのではないか。また、一時借入金を財務活動として計上するとあるが、一時借入金は歳計外現金であり、「52. 資金の範囲」では歳計外現金は含めないとあるため、整合性を持たせた方がよいのではないか。

第７回（１月１６日）の議論

○「財務書類の体系」に係る意見等

１．当該年度に係る純資産の変動の表示

・本表で固定資産等の増減を記載するとのことであるが、本表がわかりにくくなるため、本表はシンプルにして附属明細等で示せばよいのではないか。また、附属明細等について、「その３」（固定資産等の変動を付表等で表示。以下同じ。）では、固定資産等の増減のみの記載となっているが、「参考」（貸借対照表の増減表）のように、負債の増減情報もあった方が有用性が高いのではないか。

・「その１－４」（４表形式・収益と財源を区分・固定資産等の変動を本表で表示。以下同じ。）等の純資産変動計算書において固定資産等形成分と余剰分（不足分）を示すことによって、変動・振替のイメージがつきやすくなり、わかりやすくなったのではないか。本表をシンプルにして注記等で情報を補完することについては理解しているが、「中間とりまとめ」との整合性の観点からも、純資産の変動を簡易に本表で示すのが、流れに沿うのではないか。

・純資産の変動は結果であり、同じ表で示すとわかりにくくなるのではないか。

・アメリカのＧＡＳＢでも純資産を区分する考え方があるが、地方債等の負債も固定資産を形成する財源として見る考え方であるため、財務業績とは別に検討した方がよいのではないか。また、附属明細等としての「その３」では、固定資産等の変動しかなく、負債の情報が欠けているため、注記で記載する方法もあるが、「参考」のように全体の資産と負債の変動を示す方が、より理解ができるのではないか。

・表示自体が困難であること、財源仕訳的な処理をすることが困難であることから、純資産変動計算書から地方債の変動が除かれていると思われるが、その中でも重要な固定資産等の変動を示すことにより、純資産の変動の結果が固定資産等として残っているのか、それ以外で残っているのか、がわかりやすくなるのではないか。また、「その１－４」等の純資産変動計算書において、多くの団体で不足分が出ると思われるが、純資産の部が単なる差額で資産超過ではなく、中身として固定資産等分と税収等の先食い分が見えてくるという、「今後の新地方公会計の推進に関する研究会」でも指摘されていた十分な資金調達余力があるのではないかという誤解も、こういう表示にすることにより避けられるのではないか。なお、固定資産等形成分については地方債が財源になってい

る部分もあり、これに関して詳細な分析を附属明細等で示すことが必要ではないか。

2.収益(受益者負担に係る使用料等)の認識

・受益者負担を示すことは有用であるが、使用料等に係る収益と税収等に係る財源の分類ができるため、構成要素の見直しが必要となるのではないか。また、財源について、一般的に使用されている概念と相違するため、その概念の違いをどのように説明するかを検討する必要があるのではないか。

・収益も財源も純資産を増加させる要因であり、名称は様々な考え方があるが、構成要素としてはどちらも収益に該当するのではないか。また、使用料等について、地方公営企業の場合は、コストをリカバリーする観点から対価性のある収益（交換収益）に該当するが、一般会計の場合は、コストをリカバリーするものではなく、一部を負担してもらうというものであるため、会計上は非交換収益に該当する。性質が相違するものを区分することは意義があると考えられるが、会計上における収益という構成要素の中で、表示として区分するとした方が、より理解がしやすいのではないか。

・事業別財務書類を作成するときに受益者負担の適正化の観点が重要との議論があったが、事務事業評価の観点からは、国県等補助金もあわせて見る必要があるのではないか。

・事務事業評価においては、収益以外の補助金等も入れた方がわかりやすいかもしれないが、使用料等は条例で管理可能なものである中、補助金等は管理できるものではないといったことがある。また、補助金等とセットで一覧とした場合、減価償却費の財源としての補助金の収益化分の情報を別途作成する必要があるが、「地方公共団体における固定資産台帳の整備等に関する作業部会」(以下、「台帳作業部会」という。）で財源管理は難しいと意見があった中では、捨象せざるを得ないのではないか。

3.純資産変動計算書の重要性

・経常的な費用がどれだけ税収等で賄われているかを示すことが重要であり、一覧で示している３表形式がよいのではないか。また、当期差額は重要と考えており、世代間公平性の観点から、収支均衡を図ることが一定の財務的な規律になるのではないか。

・３表形式か４表形式かは論理的な議論ではなく、表示の議論と考えているが、見た目、国の取扱いや現行の継続性等を踏まえると、４表形式がよいのではないか。また、活用等で必要であれば、その時に合体させて３表形式にすればよいのではないか。

・事務事業評価（コストマネジメントのための情報提供）といった

有用性や理解可能性の観点からは、経常的経費と財源の一覧性が重要であり、３表形式がよいのではないか。

・当期差額は、サービス提供のコスト（経常的経費）と税収を含めたincome（収入）との差額と思われるが、その意味を明確にする必要があるのではないか。現行の現金主義の決算で財政均衡といった場合、１年間の資金が収支均衡したかという考え方であるが、会計は、中長期的な視点でサービスと財源が対応しているかを示すものと考えている。費用と財源を一覧にした方が理解しやすく、会計の構造とも整合性があるのではないか。

４．その他

・上記１～３には同意であり、それを踏まえると、「その１－４」がよいのではないか。

・「46.表示区分」の「その１」（当年度の支出フローのみの財源情報を表示。以下同じ。）の本表を考えた場合、有用性と理解可能性を踏まえると、「その２－４」（３表形式・収益と財源を区分・固定資産等の変動を本表で表示。）がよいのではないか。

・「その２－１」（３表形式・収益と財源を未区分・固定資産等の変動を本表で未表示。）又は「その２－２」（３表形式・収益と財源を区分・固定資産等の変動を本表で未表示。）が理解可能性が高く、会計的にも整合性がとれているのではないか。

・「中間とりまとめ」や全団体へ適用していくことを踏まえると、上記１～３には同意であり、「その１－４」がよいのではないか。

○「行政コスト計算書」及び「純資産変動計算書」に係る意見等

１．「46.表示区分（財源関係）」

・経常的経費や投資的経費と財源のひも付けが重要であり、実務可能性の観点からも、シンプルである「その１」がよいのではないか。

・「その１」は作成すべきではないか。「その２」（新規取得分のフローのみの財源情報の表示。以下同じ。）や「その３」（過去の決算累計をベースに財源情報を表示。以下同じ。）も作成できなくはないが、ストック管理に係る実務負担があり、全団体で一律的な作成は困難ではないか。

・「その１」は、わかりやすく、有用性も高いため、作成した方がよいのではないか。「その２」は、有用性はあまりないと考えており、「その３」は、ストックの内訳がわかるのはいいが、比率で作成しており、正確性に欠けるのではないか。

・「その１」がわかりやすく、重要な情報もまとまっているのではないか。「その３」もよいと考えているが、作成する労力と得られる

効果からすると、労力が大きく、フローのみに留めた方がよいのではないか。
・「その１」で十分ではないか。「その２」及び「その３」は実務的な負担が大きく、得られる情報からすると無理して作成する必要はないのではないか。
・事業別の財源情報について、「台帳作業部会」で把握は困難との意見があったとのことであるが、(一般財源は困難であるが) 使用料や補助金、地方債等については、経常的経費と投資的経費の区分に係るコード管理は可能ではないか。
・事業別の財源情報を伝票でも入力できるのではないかということであるが、例えば市営住宅の使用料をイメージすると、経常的経費と投資的経費のどちらにあたっているかを明確に分けるのは困難ではないか。
・「その１」の財源内訳の並び順について、特定財源を充当して不足分を一般財源で補うという考え方からすると、国県等補助金、地方債、残りが税収等といった３つの区分がシンプルでわかりやすいのではないか。税収等とその他を分けると、その他の説明が必要となることが考えられるため、区分する必要はないのではないか。
・開始時未分析残高の取扱いについて、いくつかの考え方があるため、少し議論した方がよいのではないか。

２.その他
・「43.表示区分」の補助金等移転支出について、補助金等も行政の経常的な業務であり、経常業務費用との区分はわかりにくいため、人件費等と同列でもよいのではないか。
・「44.配列」の行政目的別の表示については、連結レベルでの表示も含め、有用と考えており、附属明細等で示した方がよいのではないか。
・「44.配列」の行政目的別の表示について、重要性のあるものは残すという観点や、実務負担や有用性も踏まえると、附属明細等で示した方がよいのではないか。

○「資金収支計算書」、「注記・附属明細書等」及び「連結」に係る意見等
・「60.行政コスト計算書の内訳に関する明細」の行政目的別の表示について、有用ではあるが、作成するには固定資産、公債費や人件費等をすべて事業別に区分する必要がある。事業別財務書類の作成が活用へのステップになると思われるが、どこまでの水準を求めるかを検討した方がよいのではないか。

・「60. 行政コスト計算書の内訳に関する明細」の行政目的別の表示について、有用ではあるが、実務負担に留意する必要があるのではないか。行政コスト計算書に財源も含むかによるか、財源も目的別に区分して計上するのは、実務負担もかなりあるのではないか。
・「71. 一時借入金に関する情報」について、一時借入金は、歳計現金に含まれるが決算書には含めないというような解釈になっており、その点を補充した方がよいのではないか。
・「73. 所有外資産」について、減価償却の算出方法等を具体的に示す必要があるのではないか。また、赤道や青道といった法定外資産についても、触れた方がよいのではないか。
・「73. 所有外資産」について、費用計上でよいと考えている。また、支出額がどれだけあるのかを注記するのは重要であるが、あたかも資産があるかのように減価償却していくことは、耐用年数の妥当性や、有用性と実務負担の面からは、そこまでする必要はなく、支出額を集計すればよいのではないか。

第８回（１月２９日）の議論

○「財務書類の体系」に係る意見等

１．表示形式（３表形式又は４表形式）

・当年度の費用をどれだけ当年度の収入で賄っているかを見ることが重要であり、連結も踏まえると、３表形式がよいのではないか。３表形式で、当期差額までが行政コスト計算書的なもの、それ以降が純資産変動計算書的なものという形で示せばよいのではないか。

・経常的経費が受益者負担や税収等の財源でどのようにファイナンスされ、コスト削減を図っていくかという事務事業評価の観点からは、３表形式が親和性が高いのではないか。

・３表形式の場合、斜線が多いということであるが、もう少し斜線を削るバージョンがあってもよいのではないか。

・「その１－４」（４表形式・収益と財源を区分・固定資産等の変動を本表で表示。）がよいが、３表形式か４表形式かは様々な議論があり、表示の観点から、選択制でよいのではないか。

・開示の観点からは、情報はどの様式でもあまり変わらないのではないか。説明のしやすさ、しにくさがあると考えられるが、各地方団体が住民や議会に対して説明するとき又は活用するときに、どちらの方が使いやすいかということであり、選択制でよいのではないか。

２．純資産の変動要因の表示（本表又は別表）

・純資産の変動の本表表示については理解するが、本表・別表いずれの形でもよいのではないか。

・純資産の変動については、経常的経費や固定資産形成といった違う世代間の意思決定を見ることができる重要な情報であるため、本表で示した方がよいのではないか。

・財務業績とは、１年間の行政サービスのコストが１年間の税収を含めた全ての収益で賄えているかを示すという、いわば財源の余剰又は不足を示すということが重要な情報であり、理解可能性や実務負担の観点からも、「その２－２」（３表形式・収益と財源を区分・固定資産等の変動を本表で未表示。以下同じ。）が一番マッチしているのではないか。ただし、これまでの経緯のなかで、例えば黒字であっても固定資産に投資していれば見合いの現金はないため、この点を示したいということであれば、「その２－４」（３表形式・収益と財源を区分・固定資産等の変動を本表で表示。）も選択肢としてありうるのではないか。なお、今回１つのひな形を

出すとしても、例えば「その２－２」の考え方もあることを記載し、今後の会計見直しの際の留意点としていただきたい。

○「財務書類の一般原則」及び「財務書類の構成要素」に係る意見等

１.財務書類の構成要素（収益と財源の区分）

・構成要素とは、これがないと財務書類がつくれないというものと認識している。使用料等の収益と税収等の財源を別々の構成要素として認識するとのことであるが、基準の方向性では財源の記載がないため、記載すべきではないか。

・純資産を増加させる取引について、性質が相違する手数料等の収益と、税金等の財源を分けるのは理解できるが、仮に分けるのであれば、純資産増加の要素として大きなインカム（収入）を定義して、その中で収益と財源があるとすべきではないか。財源については、表示の問題で整理したとしても、３表形式、４表形式いずれでも１つの区分となっているため、何らかの定義をした方がよいのではないか。

・構成要素とは、会計の計算構造を決めるものである。基準の方向性の中で、収益について、会計主体の所有者以外の取引とあるが、そもそも地方団体に所有者がいるのかという議論があるのではないか。国の財務書類においても、国に所有者はいないとしているのではないか。正確には、純資産を増加させる取引のうち、資本拠出以外の取引が収益（財源を含めた広い意味でのインカム（収入））となるのではないか。

２.財務書類の構成要素（費用や収益以外の純資産の変動の区分）

・表示の観点から本表で示すこととしたが、構成要素は、それがないと複式仕訳ができないといったものであり、その他の純資産増加・減少原因については、他の構成要素で処理が可能ではないか。また、変動要因は貸借対照表の期首と期末の差額で作成可能であり、構成要素とするのは違和感があるのではないか。

・その他の純資産増加・減少原因は、広い意味では費用と収益（財源を含むインカム（収入））に含まれるため、概念を定義する必要はないのではないか。仮に概念を定義すると、現行の様式案と整合しなくなるのではないか。

・構成要素のうち、その他の純資産増加原因が表すものとして、固定資産の増加を想定していると思うが、仕訳で考えると、固定資産が増加しても純資産は変動しないためその他の増加原因の説明となっていない。固定資産の減少についても、減価償却や除却が費用に計上されすでに費用の構成要素で説明されており、新たに減少原因という構成要素を設ける必要はないのではないか。

・構成要素について、平成15年3月に日本公認会計士協会から公表された「公会計概念フレームワーク」では、財務報告目的と財務書類の役割に適合する限り意味を持つと整理されており、重要な項目は構成要素として整理すると理解しているが、構成要素の定義自体が定まっていないのではないか。
・純資産の変動には、ネットで増減しないものも含んでいるが、現世代と将来世代の負担の関係を示す、税金をどれだけ先食いしているのかを示す、純資産がどれだけ硬直したのかを示す観点から、この部分こそが公会計では重要であり、上記を構成要素にするという現行の考え方は、間違えていないのではないか。
・資産評価差額や無償所管換等といった、構成要素の中でどれにも該当しないものも結果的にあると考えたときに、それがその他の純資産増加・減少原因に入ってくるということであれば、基準の方向性の表現でもよいのではないか。また、「財源」について、本表で表示されているなかでどこにも定義されていないため、全体を理解するときにわかりにくいのではないか。
・定義の問題かもしれないが、一番重要な部分を構成要素と定義している場合が多く、財源も含めて最終型が見えてきたなかで、その概念がないと処理できないといった最小の単位で捉えると、少し整理が変わるのではないか。
・当期差額は財務業績を表すものであり、そこに評価損益等の外部的要因を入れて純資産変動額を表示しているが、これが、純資産を増加・減少させる項目であり、企業会計でいう収益・費用である。固定資産等の増減は構成要素ではなく、むしろ表示方法又は個別の会計の基準の考え方であり、その中で検討すべきものではないか。
・固定資産等の増減について、将来世代との負担関係を明らかにするためには総額表示でみせることが重要であることから、構成要素の１つにできないかということではないか。

○「注記・附属明細書等」に係る意見等

１.注記

・資金収支計算書における現金収支と発生主義による費用と財源の差額の比較について、例示では発生主義が上方に記載されているが、逆にした方が見やすいのではないか。
・資金収支計算書における現金収支と発生主義による費用と財源の差額の比較について、もう少し単純な説明方法もあるのではないか。また、歳入歳出決算書から資金収支計算書、それから行政コスト計算書のつながりの説明も必要ではないか。

・所有外資産については基準の方向性でよいが、地方公営企業や地方独立行政法人では、一般会計等から補助金等を受けた場合、前受金として計上して減価償却に伴って収益化するという会計処理をしている。一般会計等では、全て費用処理することとなっているが、前払金等で計上して、相手先の処理と同様に繰り延べて費用化する処理方法もある。実務的にも難しい点もあるが、将来的には検討してはどうか。
・上記は、地方公営企業への元金償還の繰出や建設改良への繰出が考えられるが、長期前受金のほかに出資等もあり、連結相殺消去の実務負担が重い割にあまり情報としては有用ではなく、逆に健全化判断比率の内訳明細で把握できるものもあるため、あえて複雑なことをする必要はないのではないか。
・一時借入金の実績について、決算統計でも出しているなかで実務負担も重くはないと考えられるが、有用性の観点から検討する必要があるのではないか。
・今後の論点かもしれないが、非財務情報といった文章で説明する情報が必要ではないか。例えば資産形成について、地方団体が提供している福祉サービスは、地方団体が民間に補助金を出す形で、民間が資産形成を行っており、財務書類では見えない部分がある。このような情報を文章で説明していくことも必要ではないか。
・所有外資産について、都市部ではほとんどが民間で資産形成を行っているかもしれないが、地方に行くほどそうでもないところもある。逆に言うと、そういった民間で資産形成を行っている団体もある中では、当該年度の補助金等のフローの内訳だけではなく、ストックの情報を開示しても差し支えないとしてはどうか。
・純資産に関連して住民負担の議論があるが、将来の住民負担というのは、債務総額、いわゆる地方債残高であり、国と同様に、そこがわかるように注記した方がよいのではないか。

2.附属明細書

・有形固定資産の明細について、貸借対照表の勘定科目と整合をとるべきではないか。
・投資及び出資金の明細のうちの出資金について、連結対象団体は投資損失引当金を計上することとなっているが、管理面からも連結対象の有無で分けた上で、連結対象については投資損失引当金を合わせて記載した方が情報として有用ではないか。
・投資及び出資金の明細について、有価証券と出資金に分かれているが、勘定科目では１つであるため、整合をとる必要があるのではないか。
・貸付金の明細について、未収金と長期延滞債権と同様に、徴収不

能引当金をあわせて記載した方が情報としては有用ではないか。
・未収金及び長期延滞債権の明細について、相手先が記載されているが、そこまで記載する必要はないのではないか。
・附属明細書における相手先の明示ついて、有価証券報告書の売掛金の明細等では上位の取引先を具体的に記載しているが、公的部門では特有の事情もあると考えられるため、見直してもよいのではないか。また、作成する明細書が多すぎるのではないか。
・未収金及び長期延滞債権の明細における具体的な社名等の記載について、基本的には地方団体が出資して連結対象団体になっている団体等を想定しているものであり、それ以外の団体等は記載しないというイメージである。
・行政コスト計算書の明細について、行政目的別の作成は推奨とのことであるが、重要なものであり、作成すべきではないか。
・行政コスト計算書の明細について、検討項目の資料では、行政目的別は有用性や重要性があると記載されているが、文末が妨げないとトーンダウンしているため、望まれるといった前向きな表現にした方がよいのではないか。
・財源の明細に関連して、費用についても、本表はシンプルにして、附属明細書で詳細を開示した方がよいのではないか。
・上記について、他団体との比較においては、一般財源である地方税や地方交付税、各種交付金といった財源を内訳ベースであまり比較しないと考えられるが、費用については一定の情報を本表で表示し、比較可能にしておいた方が有用性が高いのではないか。
・資金の明細について、費用対効果を踏まえると増減の記載は不要であり、本年度残高だけ記載すればよいのではないか。
・資金の明細について、出納整理期間も含めた資金の内訳というのが果たして出せるか実務的な検証が必要ではないか。
・純資産変動計算書で議論した費用や固定資産等形成に係る財源内訳も附属明細書で作成することとしたが、明示した方がよいのではないか。
・注記と附属明細書の線引きも整理した方がよいのではないか。費用や固定資産等形成に係る財源内訳に関しては、附属明細書となっているが、このような重要なものは注記とした方が目立ってよいのではないか。

○「勘定科目」に係る意見等
・該当のない科目は省略することも可能とのことであるが、省略すると表の段が少なくなる。基準の統一化で他団体との比較が可能となるなかで分析しづらくなるため、表示はある程度固定化して、

該当のない科目は「－」表示でよいのではないか。

・上記について、３表形式と４表形式が併存するということもあるが、あまり見慣れていない人からすると、できるだけ開示情報はシンプルで少ない方がよく、開示レベルではいろいろ工夫の余地はあってもよいのではないか。

第９回（２月２８日）の議論

○「報告書案」に係る意見等

・補助金の繰延収益処理について、ＩＰＳＡＳでも議論されているが、地方団体も国からの補助金等で固定資産を形成しているため、減損処理と同様に今後の検討課題と記載した方がよいのではないか。

・信頼性（検証可能性）の記述が弱いため、これを担保するものとして、例えば財務報告に関する内部統制の整備・運用や監査等による情報の信頼性の確保といったことを記載した方がよいのではないか。

・法的観点も含めて財務情報の出し手の責任主体を明確にする仕組みが必要ではないか。

・活用が最大の目的になると考えており、その一つの方法として、財務諸表と内部統制の責任を負うＣＦＯ（最高財務責任者）のような仕組みが有用と考えている。例えば東京都や町田市のように会計規則で財務諸表を議会に説明することを義務付けるといった仕組みが重要ではないか。特に町田市では、事業別財務諸表を議会に説明している中で、職員の意識も変わり、議員にとっても事業別の評価ができるため有用だという話も聞く。地方団体に作成の義務化を求めることはできないかもしれないが、地方団体が自主的に会計規則等で規則化し、議会へ説明を行うことで、活用を考えていくことが重要ではないか。

・活用の充実等について、例えば地方公共団体財政健全化法における将来負担比率や決算統計への利活用といった目線も必要ではないか。

・活用の充実等について、会計の最大のメリットは、事業別のコストがわかるということにあると考えており、事業そのもののサービス水準が適切なのか、必要性があるのかといった根本的な議論に活用していくことが重要ではないか。

・それぞれの地方団体の事情はあるが、標準的な基準を定めるということであり、その面からわかりやすさ、継続性、実務面での実施可能性といったことに重点を置いてきたと理解している。管理会計的な視点からいくと、事業別財務書類等については地方団体の工夫の余地が多分にあると考えており、これから実務が積み重なっていく中で、よりよい事例紹介等で工夫が広がっていくのがよいのではないか。

・会計基準を作成し、全ての地方団体に対して複式簿記と固定資産

台帳を要請するということは、それだけ負担をかけることになるが、財務書類はわかりやすく、住民にとっても理解しやすいものにしていくことが重要なポイントではないか。その意味では、現行の基準モデル等の様式よりはわかりやすくなったが、財源情報のようなものを本表の中で表示しているといったわかりにくさも一部残っている。これから、地方団体に調査するとのことであるが、その意見も斟酌してよりわかりやすいものを目指していくことが必要ではないか。

・地方公会計の整備促進に貢献する人材の育成・教育について、職員だけではなく議員についても、財務情報を見て利活用につなげるノウハウ・専門性を向上させる仕組みが必要ではないか。

・財務書類の構成要素について、７要素ではわかりにくいため、資産、負債、純資産、純資産の減少原因、純資産の増加原因の５要素に整理し、純資産の減少原因の中で費用とその他の純資産減少原因、純資産の増加原因の中で収益と財源及びその他の純資産増加原因に分けた方がわかりやすいのではないか。

・財務書類の構成要素については、時間がなく、あまり議論ができなかったが、今後見直しの機会があれば、より精緻な記載とした方がよいのではないか。

・財務書類の構成要素については、実務にはあまり影響はないと考えられるが、厳密に議論すると時間もかかる議論でもあるため、まずは複式簿記の導入と固定資産台帳の整備を基本とした統一モデルを進めた方がよいのではないか。

・財務書類の体系における行政コスト計算書と純資産変動計算書について、別々の計算書とするか結合した計算書とするかは並列と理解しているため、作成方法における財務書類の体系は、「行政コスト計算書、純資産変動計算書（または行政コスト及び純資産変動計算書）」と記載した方がよいのではないか。

・有形固定資産の評価基準について、比較可能性を確保する観点から特定の時期以前のものは取得原価不明なものとするとされているが、これで比較可能かどうかというと、若干微妙なところがあると考えている。取得原価を把握してすでに財務書類を作成している地方団体がある中で、取得原価不明のものとして評価し直すということになると、二重の負担になる可能性もあるため、場合によっては、すでに取り組んでいる団体への配慮が必要ではないか。

・貸借対照表の純資産における固定資産等形成分の説明について、「資金」が資金収支計算書でいう資金なのか、金銭全般を指しているのかがわかりにくいのではないか。

・引当金の説明について、負債の一種とあるが、負債でない引当金もあるため、これも説明に含める取扱いとした方がよいのではないか。
・売却可能資産について、評価替えしないことができると記載されている。当該箇所は注記の金額を時価で記載するということであるが、評価替えという用語は帳簿価額を変えるように見えるため、表現を変えた方がよいのではないか。
・現金預金について、資金の範囲の定義であるため、変えた方がよいのではないか。例えば企業会計では、現金及び預金で１年以内に期限の到来しない預金を除くとされている。
・行政コスト計算書の目的別の附属明細書について、比較可能性の観点から、任意であっても標準的な様式を示した方がよいのではないか。
・純資産変動計算書の様式について、前年度末純資産残高と記載されているが、過年度損益修正や会計方針の変更があった場合に、企業会計でも適用される「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」が適用されるのであれば期首と記載する必要があるため、当該基準が適用されるかを明確にした方がいいのではないか。

台帳作業部会における議論

第１回（１０月１日）の議論

○「検討項目（案）」に係る意見等

・　固定資産台帳の整備の指針を見据えて検討していくということであるが、地方公共団体に対しては、固定資産台帳の整備を義務付けすることになるのか、それとも、要請のレベルになるのか。

→　現行の現金主義会計を補完する形で、今後の地方公会計を推進していくものであり、要請レベルになるものと考えている。

・　固定資産台帳の記載項目は最低限の情報とするのか、それとも、情報を加味して、例えば将来の公共施設更新計画等にも活用できるようなものとするのか。

→　地方公共団体に対して固定資産台帳の整備を要請することとなる以上、活用できるものでなければならないと考えているが、それがどの程度のものとするかは本作業部会でご議論いただきたいと考えている。

・　固定資産台帳の整備の指針のようなものをイメージし、本作業部会の報告書としてまとめるとのことであるが、過去にまとめられている「新地方公会計制度実務研究会報告書」や「新地方公会計モデルにおける資産評価実務手引」との関係性はどのようになるのか。

→　本作業部会の報告書をベースとして、今後、「新地方公会計モデルにおける資産評価実務手引」等を更新することとなると考えられる。

・　開始時の資産の整理と、開始してからの固定資産台帳での管理は、考えが異なるものであるが、これまでの研究会報告書等は開始をするためのものであったため、整備済みの団体にとっては使えない部分が多かった。

○「議論の進め方及びスケジュール（案）」に係る意見等

・　固定資産台帳の目的・内容に関する事項を第２回に検討する予定であるが、「地方公共団体における財務書類の作成基準に関する作業部会」（以下「基準作業部会」という。）において勘定科目や評価基準が定まらなければ検討ができないと考えられるが、これ

に関しての進め方はどのようにするのか。連携・連動して進めるとした場合でも、基準作業部会で決まらないものがあると、本作業部会に影響があるのではないか。

→　研究会、基準作業部会及び本作業部会について、同時並行的に検討する部分は生じてしまうと考えられるが、事務局は同一であるため、それぞれの進行具合を見て、フィードバックや調整をしつつ進めて参りたい。

・　固定資産の評価について、公正価値評価とするか取得価額とするかは基準作業部会で決定すると認識しているが、その結論が本作業部会に与える影響は大きくはないのではないか。

・　資本的支出と修繕費の区分は非常に難しいと考えられるが、これについての指針や、予算の節別の計上実態を踏まえた指針などを提示すれば、地方公共団体にとって非常に有用なものになるのではないか。

○「固定資産台帳に係る実例」に係る意見等

・　（３名の委員への質問）公有財産システムと固定資産台帳システムがあるとして、異動情報はそれぞれに入力しているのか。それとも一方に入力すれば、もう一方に同じ情報が入るような連携が行われているのか。

→　（斎藤委員）川崎市の場合、財産管理システムと複式簿記変換システムが別にあり、それぞれに異動情報を入力している。

（宮澤委員）習志野市では、土地の場合を例にとると、有償取得の場合は、必ず伝票があるので、その伝票データをもとに固定資産台帳を作成する。無償取得の場合は、資産管理課のデータにより固定資産台帳に入力し、その後突き合わせをしている。

（田中委員）砥部町は、市販のデータベースソフトで資産台帳を整備しているが、これで一体的に管理している。

○「地方公共団体向けアンケート（案）」に係る意見等

・　アンケートで、固定資産における耐用年数の設定の考え方の実

態を質問項目に追加してはどうか。

- 公有財産台帳の電子化の状況によって、固定資産台帳の整備の進め方にも影響があると考えられる。公有財産台帳の電子化の状況を質問項目に追加してはどうか。
- 固定資産の現物確認について、実際の作業のプロセスでは重要と考えられる。現物確認の実施状況を質問項目に追加してはどうか。

第２回（１０月３１日）の議論

○「固定資産台帳の整備目的・記載項目に係る検討」に係る意見等

・　アンケート結果からも、施設マネジメントに対する問題意識は高いことが窺える。実際に自治体の施設マネジメントを支援する際、まず現況のデータを所有課に照会することが多いが、データの信頼性の面からも、データの一元管理は必要と思う。

　施設マネジメントのデータとして、費用対効果などを考えると「基礎情報として構造や面積」、「利用状況のようなサービス水準の情報」、「そのサービスを提供するにあたってのコスト等の情報」の３つに収れん、分類できると考えられるが、このことも検討の一助になるのではないか。

・　整備目的としては、財務諸表を作成する上で必要最低限の項目を明示してはどうか。その上で、プラスして公共施設マネジメントなどの活用をするならこういう情報が必要という提示をすれば良いのではないか。

・　資料の中で、整備目的を財務書類の補助簿とした場合の例示があるが、数量、面積情報、建物の構造、減価償却累計額の項目が入っていない。これらの情報は会計上の固定資産台帳に入っていても良いのではないか。

・　地方公共団体には、現在、公有財産台帳が備えられているが、別に固定資産台帳を整備すると、同じ資産に対して台帳が複数できることとなる。理想は１つのデータベースとは思うが、最初から一本化して整備するのはハードルが高いため、将来的な統合も見据えて固定資産台帳の記載項目を示してはどうか。

・　固定資産台帳と公有財産台帳の一元化は、理想でありものすごく壮大なテーマであるが、その検討は会計上というよりもシステム論の話と思われる。

・　財源情報については、管理上の観点からしても必要と考えられる。

・　規模の小さな団体は、職員が１～２人の財政部門で財務書類の整備のほかさまざまな業務を行っていかなければならない。システムを整備することを考えると、財源情報やコスト情報なども入れて整備した方が、結果的に財政部門の負担は少なくなると考えられる。

・　財源情報が必要となった場合、新規取得分は確認が容易、若しくはある程度の按分で計上が可能と考えられるが、現在の基準モ

デルで未分析としたものをそのまま未分析とするかは議論が必要となると思われる。

- 実務的な観点からは、固定資産台帳の記載項目については必要最小限のものとすべきではないか。その場合でも、耐用年数、取得価額、減価償却累計額、数量、延べ床面積はあった方が良い。
- ③資産管理から進んだ更なる活用として、目的を公共施設マネジメントとした場合の例示があったが、この情報では足りない。工事履歴、施工者情報、部材データ、劣化状況、運営形態、業務形態、契約情報、勤務シフトなどの情報も必要。固定資産台帳で多くの情報を管理するとなると、全部メンテナンスしていかなければならない。あくまで会計情報の１つの台帳として整備すべきである。
- 整備目的に更なる活用を入れると、整備・管理のハードルが高くなり、整備が進まないおそれがある。
- 整備目的は財務書類の補助簿とし、記載項目については、必要と思う項目があれば、各団体で独自に追加すれば良いのではないか。

○「固定資産台帳の記載対象範囲に係る検討」に係る意見等

- 財務諸表に計上される固定資産については、当然ながら固定資産台帳への記載が必要となる。であるならば、所有外資産についても自己所有の資産と同様に維持管理を行っている等の理由で財務諸表に計上するという基準になれば、それらも固定資産台帳への記載が必要となるのではないか。
- 所有外資産を記載対象とした場合、実際に所有している資産情報が、財務書類から読み取りづらくなるおそれがある。
- 所有外資産について、負担金等を支出しているものは、行政コスト計算書や資金収支計算書から把握できる。必要ならば、注記事項等で対応可能ではないか。

＜地方公共団体の規模によって、整備すべき固定資産台帳に違いを設けるべきか＞

- 基本的に、地方公共団体の規模によって、整備すべき固定資産台帳に違いを設けるべきではないと考える。
- 違いを設ける必要はないと考えるが、財務会計システムとの連動・非連動などで、配慮を要する可能性もあるのではないか。

・　例えばリース資産は原則記載するが、規模が小さい団体は記載しなくても良いこととするなど、財務諸表の計上する種類によって規模の違いを出す、簡便にするという方法もあるのではないか。

＜所有資産のうち、記載対象としなくて良いものはあるか＞

・　少額資産は除くべきと考えるが、少額の基準は各団体の判断に委ねて良いのではないか。
・　少額資産の考え方について、開始時の残存価額ではなく取得価額で判断すべきではないか。
・　開始時に償却済み又は残存価額が少額であっても、将来の更新費用の算定に必要であれば、記載対象とすべきではないか。
・　一旦記載されたものは、減価償却により残存価額が少額になっても、除売却するまで記載してはどうか。

○「固定資産台帳の計上単位に係る検討」に係る意見等

・　道路を例にして、街灯、ガードレール等は開始時点で道路と一体として管理、開始後、更新のタイミングで個別に管理、との説明があったが、実務的にはそのような細かい計上は可能なのか。ガードレールは個別の計上は難しいのではないか。一方で、事業用資産については、建物躯体と空調や給排水等の設備は、耐用年数が全く異なるので、区分して計上すべきと思われる。どこまでのものを細かく区分し、どこまでのものはまとめて良いとするのか、ガイドラインのようなものを出すのか検討が必要。
・　建物躯体と空調や給排水等の設備を区分するというのは原則であり、譲れない部分なのだろう。グレーゾーンをどうするかは、簡便な処理をすることによって生ずるデメリットと、逆に精緻に計上することによるメリットがどれだけあるのかを見て、例えばガードレールなら事故等によりある程度の頻度で取替を行っていると考えられ、個別の計上でなくてもデメリットは少ない、というような判断はできるのではないか。
・　実務として、道路を路線ごとに固定資産台帳に記載するのは現在行っていないため、実際行うとなった場合、相当の作業量となる。また、街灯、ガードレールなどは道路と一体的に管理している団体があると思われ、それを個別に計上となると、その作業を

行う専門の部署が必要というレベルになってしまうかもしれない。

- 例えば道路なら、路線ごとが基本だがそれが無理なら年度単位も認めるというように、あるべき姿を示した上で簡便的な方法も示す、ということになるのではないか。
- 現在、工作物の計上はいくら以上のもの、という基準がない中で、５０万円以上のものを計上するとし、道路照明灯・反射鏡の類いはおおむね５０万円未満だったので、資産に計上していない経緯がある。ただ、道路照明灯・反射鏡・標識は維持管理のため担当課で全て管理している。しかし、資産という概念では管理していないため、固定資産台帳として管理することとなると相当の作業量となる。
- 道路は、路線単位でガードレールやカーブミラーなど一体管理でどうか。
- 実態として、附属設備の取扱いについて、過去に取得した学校や体育館などは、附属設備ごとに金額を分けることは困難と判断し、一体計上としている。附属設備の更新があった場合は、加算する形となっている。

  新規に取得するものについては、できるだけ設計を分けることで、設計金額に対し落札率で按分して算出することとしている。
- 実態として、事業用資産のうち建物は、電気設備、空調設備と建物を不可分一体として固定資産台帳を整備している。開始時において建物躯体と設備を分離して登録するためには、実態調査をして設備の経過年数、数量、種類を把握しなければならないが、その把握には多大な労力、費用がかかる。
- 実態として、道路のガードレール等の工作物について、個々に固定資産台帳へ反映することは行っておらず、道路として一体で記載している。個々に台帳管理を行うためには、組織や執行体制の見直しを行うことが必要となると考えられる。事務負担等を考え、一体的な管理を許容すべきであると考える。
- 事業用資産の工作物についても、個々に管理していない団体があると考えられ、建物と一体的な管理を許容して良いのではないか。

第３回（１１月２７日）の議論

○「固定資産台帳の整備目的・記載項目に係る検討」に係る意見等

・　公共施設マネジメントへの活用について、団体によっては、施設カルテなど固定資産台帳とは別のものに情報を集積し、取組を行っている例がある。固定資産台帳がベースになるという考えを総務省が出すと、影響が大きい。公共施設マネジメントの一例とするのであれば構わない。

・　固定資産台帳の記載項目をどういうものにするのか、制度や仕組みとして決めるなら、範囲はある程度の割り切りが必要。公共施設マネジメントについては、各団体で施設カルテや白書を活用するなどいろいろあるので、それぞれの団体で判断することとすれば良いのではないか。

・　「固定資産台帳の記載項目（案）」で項目を示されているが、このイメージは紙として打ち出すアウトプットなのか、システムが持つデータベースなのか。その説明が必要なのではないか。

・　「固定資産台帳の記載項目（案）」について、項目番号の２４～３０の今回減少内訳について、売却した場合はどの項目になるのか。２４の除却額に含まれるのであれば、明確にすべき。また、３１の増減異動後簿価について、期末の帳簿価額であるならば、こちらも明確にすべきではないか。

・　小規模団体では、一つのシステムで複数のことが行えるように整備する傾向にあると思う。今回の記載項目の提示は基本的（Ａタイプ）なものであったとしても、ほかの事業に活用することを想定して、いくつかの項目を付け加えたＢタイプ、更に加えたＣタイプなどをこちらで示すと良いのではないか。広く活用しようとした場合に追加する項目を市町村単位で業者と交渉して決めるのは、今の段階では難しいかもしれない。

・　公有財産台帳等と固定資産台帳の一元化を見据えて整備するとしているが、それぞれ別の機能があり、一元化とするのは難易度も高い中で、一元化を強制・推奨するニュアンスで提示するのは行き過ぎではないか。

・　一元化を提示するのであれば、どのような姿が一元化と言えるのか整理した上で提示すべきではないか。公有財産台帳に記載されている範囲と、固定資産台帳として記載すべき範囲が異なると考えられるが、その説明や整備の上での処理の仕方、減価償却はどの範囲なのかなど、もう少し議論する必要があるのではないか。

○「固定資産台帳の記載対象範囲に係る検討」に係る意見等

・　実務的な面からは、所有資産のみでも洗い出し作業は大変であり、所有外資産も台帳整備の対象とするとハードルが高すぎるので、原則は記載を要しないこととし、記載を行える団体にあっては記載を妨げない、という程度としてはどうか。

○「固定資産台帳の計上単位に係る検討」に係る意見等

・　事業用資産について、開始時は、建物躯体と附属設備を分けて計上していない場合、一体計上を許容するとのことだが、例えば、建物の耐用年数が５０年、附属設備が１０年であって、附属設備を代えた場合、その附属設備の分だけ除却することとなるのか。

・　本体の建物と一体で計上されているので、その場合、附属設備の分だけ除却することはしないのではないか。その建物自体が除却されれば、除却する。また、新たに附属設備が導入されたのであれば、それは新たな資産として計上する。

　これは、道路などのインフラ資産も同様ではないか。

・　開始時に一体としているものは、割り切りが必要ではないか。むしろ新規取得のものをきちんと分けて計上することができるかということが論点ではないか。

・　建物等整備の際、発注を別々に行えば、分けて計上することは容易であるが、一体で発注した場合でも、仕様・契約書の中身を区分して作成すれば、分けて計上することは可能と考えられる。

○「固定資産台帳の整備手順等の実務に係る検討」に係る意見等

・　整備の流れの③資産の棚卸で、固定資産の実地調査を行うとあるが、非常に重要なことと認識している。実務的には、件数が多いため難しいということがあると考えられるため、例えばローテーションで行うなどの工夫をすることにより、確実に実施することを明記した方が良いのではないか。

・　資産の棚卸について、公有財産台帳を基礎として行うことも記

されており、公有財産台帳がしっかり現物確認できていれば、実地調査にこだわる必要はないかもしれないが、実態として行われていない団体も想定されるため、これを機会に公有財産台帳との現物確認をしっかり行うことも明記すれば良いのではないか。

- 開始時の整備について、どの程度の時間をかけるのか、負荷はどの程度なのかを先進事例などから示した方が良いのではないか。その場合、例えば現物確認で土地、建物、物品と直列的に行うと３年を要するかもしれないが、部署が異なるのであれば並列的に行い、３年まではかからないというように、進め方の設定によって期間も変わってくると考えられ、期間に限らず、そのような提示をすれば良いのではないか。
- 整備後にどのタイミングで固定資産台帳を更新するのか、実態として年度末が多いということを踏まえると、その方針で良いのではないか。

  処分により減少した場合には、月単位くらいでデータを押さえることとすれば良いのではないか。
- 固定資産台帳整備の一つの実例を挙げると、当初２年間で整備するとして周知を図り、勉強会などを行ったが、結果２年でほとんど整備が進まなかった。その後、整備の主担当課がリーダーシップをとれるように各課の担当者を若手に代えたところ、３か月くらいでほぼ整備ができた。小規模な団体では、本腰を入れれば早く整備ができると思われる。
- 規模の大きい団体でも、専任の者が特定の期間集中して行えば、３か月で整備が可能と思われる。資料６の庁内の整備体制の例の②のように、会議を開催して方針を決定し作業を行う、これをある程度の段階ずつ行っていくとすると、会議を毎日開催できるものではないため、これでは３年を要することにもなる。しかし、①のようにある程度権限を付与された専門のワーキンググループなりが、各課に指示を出し、期間を区切れば成果が出ると考えられる。その際重要なのは、組織の長が、期間を区切り、権限を与え、それを各課に周知し協力する体制を作る、ということではないか。
- 年度をまたいで整備をすると、数値（価額、数量等）が変わってしまうので、短期に整備することとした方が良いのではないか。

- 開始時の整備の一つの実例として、これまで所管課で年１回の現物確認などを行い、公有財産台帳をしっかり整備している団体では、公有財産台帳以外の道路などのインフラ資産の現物確認に時間・労力をかけ固定資産台帳を整備したところ。
- 団体によっては、庁内の体制整備から、①計画・準備、②書式の作成までで１年をかける、今年度は書式の作成を目標とする、というところもあるかもしれない。ただし、期間が長ければ良いというものではない。
- リーダーシップを発揮できる体制、組織横断的に協力を得られる体制の構築は重要であり、提示すべきではないか。
- 公有財産台帳を年１回現物確認をしている事例があったが、同様に固定資産台帳についても継続的に現物確認を行う取組も必要ではないか。
- アウトソーシングについては、単純な作業、マンパワーを要するような部分では活用できる場合があると考えられるが、自らの資産を把握しつつ調べることにも意味があり、それを外注すると分からなくなってしまう、情報を更新できなくなるということもあるのではないか。また、開始時はある程度の割り切りをしないと精緻さに際限がなくなってしまうが、外注ではどんどん精緻な提案をされ、割高となることもあるのではないか。
- 実例として、新たな公会計の整備について、初めて着手した際、どのような様式にするか、何を中心に調べるのか、外部の委託と一緒に行った経緯がある。現在は、先進団体を見本として進めたり、この部会なりでどのようなデータを揃えたらいいということが明確になれば、自治体だけで取り組むことができると思われる。

第４回（１２月２６日）の議論

○「固定資産台帳の整備目的・記載項目に係る検討」に係る意見等

・　固定資産台帳の記載項目（案）が示されているが、各団体で必ずこの項目とすべきという提示ではなく、最終的にも本部会としての一つの案として提示すべきではないか。

・　固定資産台帳の記載項目については、あらかじめ総務省において標準を示した方が良いのではないか。今後業者がシステムを構築するときに、これらの項目が入っているものをパッケージとして作り、カスタマイズが不要となると考えられる。団体は、必ずしもこの項目の全部を入れなくても良い、また、他に必要な項目があれば入れる、とすれば良いのではないか。

○「固定資産台帳の整備手順等の実務に係る検討」に係る意見等

・　資料「固定資産台帳（毎年）の流れ」の図には、資産の取得・異動の都度、現物確認・棚卸をすることとは別に、定期的な棚卸が必要であることを記すべきではないか。

・　同図の③と④の行程の間に、執行データから固定資産台帳に資産として登録するものの抜き出し、所管課への照会、寄附・寄贈等の調査、といった作業が入ってくると考えられる。また、固定資産台帳は財政課が担当となっているが、執行データを管理する会計担当課が行うのが良いのではないか。

・　システムはいろいろな作り方があるが、公有財産台帳ベースで固定資産台帳を整備する書きぶりとなっていることに、懸念がある。公有財産台帳と固定資産台帳は似ているが、あくまで別物。固定資産台帳は会計補助簿であるため、ＢＳ残高と固定資産台帳が一致することが大前提、会計の資産の基礎になるべき台帳である。執行データから資産計上されるデータと固定資産台帳の残高は絶対一致しなければならない。このことが担保されているのであれば、データの流れ方というのは、どのような形でも良い。

・　公有財産台帳と固定資産台帳は違いは当然あるものであるが、一元化したとしても、公有財産台帳として必要なデータがある、固定資産台帳として必要なデータがある、ということであれば、

それもシステム整備の一つの例ということになるのではないか。

○「固定資産台帳の活用に係る検討」に係る意見等

- 公共施設マネジメントについて、財源情報を付加させると、特に財政力の弱い団体では、施設更新等の優先順位付けに寄与するのではないか。
- 金額情報を整備した上でアセットマネジメントに取り組むことに意義があり、資産管理のデータベース化では、「金額」を入れた方が良い。また、施設白書は作るだけではなくて、更新することも重要。
- 長寿命化計画、総合管理計画など、長期的な取組であれば、やはり固定資産台帳が基礎的データとなり、その整備は重要であるとして示すべきではないか。
- 活用について、固定資産台帳は個々の資産ごとの積み上げであり、施設ごと、事業ごとなどの括りで比較できる。例えば小学校ごと、公民館ごとに資産老朽化率や将来見通しを比較できる、あるいは事業ごとに比較することによっていろいろ分析できるということをアピールできれば、インセンティブになるのではないか。

第５回（１月２９日）の議論

○「固定資産台帳の整備手順等の実務に係る検討」に係る意見等

・　資料「固定資産台帳（毎年）の流れ」の図には、個々の執行データとの照合については反映されたが、最終的には、貸借対照表の資産残高と固定資産台帳の残高が当然一致しなければならない。その旨を資料に入れ込むべきではないか。

・　資料「固定資産台帳（毎年）の流れ」の図について、日々仕分けと期末一括仕訳で分けて書かれてあるが、基本的には流れは同じになるのではないか。日々仕訳の図では②登録データの作成から公有財産台帳登録と固定資産台帳登録にデータが分かれるようになっているが、期末一括仕訳の図と同じように、一旦公有財産台帳に登録されて、そこから固定資産台帳に流れる場合もあるのではないか。

→　期末一括仕訳については、日々の執行データが蓄積され、期末に処理をするイメージであり、日々仕訳については日々の登録になること、の差を表し整理したもの。システムによりいろいろパターンがあると考えられ、日々仕訳でも、一旦公有財産台帳に登録されて、そこから固定資産台帳に流れる場合もあると考えられる。

・　では、一つの事例、一例であるとして、資料を修正した方が良いのではないか。そうすると、「固定資産台帳整備の流れ・整備期間」についても一例であることを示した方が良い。

○「固定資産台帳の活用に係る検討」に係る意見等

・　「③施設更新の将来見通し」となっているが、施設更新に限らず、１５～２０年の中長期の財政計画で全体の将来像を見通し、それからセグメント情報の見通し、今後の予算に活かすということも重要ではないか。

・　固定資産台帳を整備するメリットとして、フルコスト情報を活用できるということが挙げられる。固定資産台帳から得られる減価償却費等の情報を、行政評価、事務事業評価、セグメント情報、

将来的な予算への活用など、多岐に広がっていくと考えられる。

○「複式簿記の程度に係る検討」に係る意見等

- 公有財産台帳をベースに開示データを作るかどうかは、日々仕訳と期末一括仕訳の違いではなく、あくまでシステムの組み方の違いと考えられる。
- 習志野市の事例は期末一括仕訳ではあるが、伝票単位ごとに仕訳をしており、結果として日々仕訳と同じレベルになっている。違いはどのタイミングで仕訳をするのか、資産と費用の区分を日々行うのか、期末に一括して行うのか、の差である。
- 伝票の量が膨大であると確かに日々仕訳をしたほうがいいという側面があり、それに伴って決算が早くなるということがあると思われる。決算の早期化や内部統制の観点からすれば、日々仕訳は理想ではあるが、費用対効果も考えると、原則として取引ごとの仕訳を行うのであれば、期末一括仕訳でも差し支えないということ、また、簡便作成法に関しては、複式仕訳はされていても①及び②を達成していないという課題が残るということ、については事務局案に同意である。
- 複式簿記を導入する意義の①及び②について、①については複式簿記なら当然であるが、②については、財務数値の活用ということになり、必ずしも複式簿記の絶対条件ではないと思われる。ただ、②も重要なことであるので、「資する」という表現は適当と考えられる。

  各団体でどのように数値を活用していくのか、どのようなものが資するのかは、各団体の実情に応じて判断されるものであるが、②についても意識して財務書類を作成していただきたい、という趣旨であると認識した。
- 期末一括仕訳の簡便作成法について、予算執行科目、細節、節別ごとにある程度変換する科目、公会計上の科目が決まっているものは、個々の取引を見ようと思えば、元の予算執行データを見れば当然見られるものであるため、必ず取引単位ごとに仕訳をしなければならないということではなく、伝票ごとの仕訳をするとなると費用がかかることや、現状８割以上の団体が総務省改訂モ

デルであること等を踏まえると、ある程度まとめて仕訳をするという方法は許容して良いのではないか。

・　簡便作成法については、決算書からいろいろな単位で仕訳をして財務書類を作ることができる。しかし、基本的には執行データとの照合ができず、例えば、資産になるかどうかの洗い出しの中で、所管課が資産だと言えばそれは資産になり、残りは費用にするなど、厳密に言うと検証性に乏しい部分がある。また、経営改革などでいろいろなデータが必要となった際に、簡便作成法だと得られるデータが限定されてしまう。せっかくこれから統一モデルとするのなら、後々の活用などを見据えると、伝票ごとにデータを集計できたほうが良く、その方針とすべきではないか。その場合、将来的に全国比較をしたりする場合にも有用であると考えられる。

→　この整理の方向性では、①と、②の趣旨、を満たす必要はあるとしており、取引ごとに仕訳を行うということまでは明記をしていないもの。一定の幅を持たせ、①が満たされ、②にも資するものであれば、期末一括仕訳も可能としている。

第６回（２月２８日）の議論

○「報告書案」に係る意見等

・　開始時の固定資産台帳を整備後の管理について、どういったものが資産として認識されるべきか、資本的支出とはどういうものか、記載単位として、開始時は、例えば建物本体と附属設備の耐用年数が違っていても、開始時は一体として良いとしているが、開始後は、新たに整備したものや更新が行われたタイミングで精緻化を図るとしているが、更新をしたときに、更新されたものは新たに正確な資産単位で計上するとして、原則的には取り替えであり、仮に古いものが台帳に残っていたとするならば、それは除却しなければならないことになる。そのような詳細の取扱いについて、来年度以降にでも別途説明があると、地方公共団体の職員としてはやりやすいのではないか。

→　地方公共団体における財務書類の作成基準に関する作業部会報告書（案）（以下「作業部会報告書（案）」という。）においても、実務的な検証が必要とされるものについては、今後要領等において整理することとしており、本部会においても同様であるため、報告書にそのような記述をすることとする。

・　報告書（案）のｐ４の１７段落及びｐ８の４２段落の箇所において、各種台帳と固定資産台帳を一元化したシステムの整備について記述があるが、いろいろなシステムの作り方がある中で、特定の方向性のみを示唆する記述とはしない方が良いのではないか。

・　一元化について、データベースが一元化になるのか、アウトプットが一元化になるのか、捉え方によっては誤解を招くので、要領等を作成するのであれば、その中で説明をした方が良いのではないか。

・　報告書（案）のｐ６の３３段落及び３４段落、ｐ７の３７段落の特に①、ｐ７の３９段落、このあたりに内部統制について書かれているが、複式簿記の方法として、Ａ日々仕訳が望ましいとされているが、複式簿記を導入する意義の①が満たされ、②にも資するものであれば差し支えないとしており、言い換えれば、内部統制を要件のようにするのかどうか。「①が満たされ」とはどこま

でを指すのか、要領等で示されれば良い。

・　今後要領等を作成するという話だったが、今回の報告書を出すタイミングで、特定の項目については別途要領が出るといったことがアナウンスされるのか。

→　平成２６年３月末に開催予定の「今後の新地方公会計の推進に関する研究会」にこの報告書を提示することとなるが、その研究会で考え方がまとまったら、その後はワーキンググループを設置し、実務手引を作成していくこととしている。その検討項目については、ワーキンググループがスタートした段階で公表されることとなると考えている。

・　報告書の中で庁内の体制整備の例が示されているが、自らの自治体はどのパターンで取り組めば良いのか、皆目分からない団体が多いと思われる。その団体の現状や組織によっても異なるため、どうサポートしていくかは困難であると考えられる。それについては、まず都道府県が取り組みを進め、その後都道府県が域内の市町村のイニシアチブをとっていくなどの手法があるのではないか。

・　整備に係る作業量を示すことができれば、団体が整備に着手するに当たっての目安となると考えられるが、それも団体の整備状況や資産量によっても異なり、定量的に示すことは困難と考えられる。

・　報告書（案）のｐ４の１９段落で作業部会報告書（案）の有形固定資産の評価基準を引いているが、取得原価の判明／不明の判断の特定の時期の設定についてが書かれておらず、齟齬が生じている。合わせるべきではないか。

→　調整させていただく。

参考資料2

基準作業部会における検討項目（総表）

	区分	検討項目
	【総論】	
1	総論関係	基準の目的
2		財務書類の報告主体
3		財務書類の作成目的
4		財務書類の一般原則(質的特性)
5		財務書類の構成要素
6		財務書類の作成単位
7		財務書類の作成基準日
8		財務書類の表示単位(金額)
9		財務書類の体系
10		勘定科目
	【貸借対照表】	
11	総論関係	作成目的
12		表示形式(報告式又は勘定式)
13		資産・負債・純資産の区分
14		資産・負債の分類
15		配列(流動性配列法又は固定性配列法)
16		資産・負債の流動・固定分類(一年基準等)
17	各種資産の評価基準の取扱い	有形固定資産の科目分類・評価基準
18		インフラ資産の区分
19		有形固定資産の計上基準
20		無形固定資産の科目分類・評価基準
21		基金の評価基準
22		棚卸資産の評価基準
23		有価証券の評価基準
24		出資金の評価基準
24-1		出捐金の取扱い
25		固定資産の減損
26	減価償却の取扱い	表示箇所
27		耐用年数
28		計算方法
29		簡便法と取替法
30		減価償却累計額の表示(直接法又は間接法)
31	各種引当金の取扱い	計上基準
32		貸倒引当金(回収不能見込額)
33		投資損失引当金
34		賞与引当金
35		退職給付(手当)引当金
36		損失補償等引当金
37	その他の個別科目の取扱い	歳計外現金
38		未収金(税分と税以外の区分)
39		売却可能資産
40		リース資産
41		基金(基金借入の取扱い)
41-1		繰延資産

	区分	検討項目
	【行政コスト計算書】	
42	総論関係	作成目的
43		表示区分
44		配列(形態別(性質別)、目的別)
	【純資産変動計算書】	
45	総論関係	作成目的
46		表示区分(財源関係)
47	その他の個別科目の取扱い	補助金(収入)の区分表示・計上方法
48		無償受贈資産の受入れ
	【資金収支計算書】	
49	総論関係	作成目的
50		作成方法(直接法又は間接法)
51		表示区分
52	その他の個別科目の取扱い	資金の範囲
53		支払利息の表示箇所
	【注記・附属明細書等】	
54	注記の取扱い	重要な会計方針
55		重要な会計方針の変更等
56		重要な後発事象
57		偶発債務
58		追加情報
59	附属明細書の取扱い	貸借対照表の内容に関する明細
60		行政コスト計算書の内容に関する明細
61		純資産変動計算書の内容に関する明細
62		資金収支計算書の内容に関する明細
63	その他の表示の取扱い	出納整理期間中の取引を考慮しない情報
64		経常的事業・投資的事業の財源等
65		固定資産等の総額の増減
66		公債に係る資産形成充当の区分
67		公債に係る地方交付税措置の区分
68		既存の決算情報と資金収支計算書の比較
69		資金収支計算書における現金収支と発生主義による費用と財源の差額の比較
70		減価償却累計額
71		一時借入金に関する情報
72		基礎的財政収支
73		所有外資産
	【その他】	
74	連結財務書類の取扱い	連結の範囲等
75	各種帳票の取扱い	仕訳帳
76		総勘定元帳
77		各種補助簿
78		残高試算表

※検討項目63～65、70、72、75～78については、他の検討項目にあわせて整理したものや本作業部会では検討対象外としたため、個別表はない。

基準作業部会おける検討項目（個別表）

1．基準の目的

○「中間とりまとめ」における記述

・他の地方公共団体と比較可能な標準的な財務書類の作成を進めていくことが重要となる。

・地方公共団体全体としての財務情報の開示を行っていくためにも、資産評価の方法や様式など財務書類の作成の基本となる部分について、統一的な取扱いとして整理すべきである。

○「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
【全体】 1 制度整備の目的 地方分権の進展に伴い、これまで以上に自由でかつ責任ある地域経営が地方公共団体に求められている。そうした経営を進めていくためには、内部管理強化と外部へのわかりやすい財務情報の開示が不可欠である。したがって、新たな公会計制度整備の具体的な目的は以下の点にある。 ① 資産・債務管理 ② 費用管理 ③ 財務情報のわかりやすい開示 ④ 政策評価・予算編成・決算分析との関係付け ⑤ 地方議会における予算・決算審議での利用 2 基本的考え方 ・ 財務書類の体系化に当たっては、国と地方の財政上の結びつき等を考慮するとともに、地方固有の取扱いを踏まえつつ、原則として、国（財務省）の作成基準に準拠する。 －発生主義を活用した基準設定とともに、複式簿記の考え方の導入を図る。 －地方公共団体単体と関連団体等も含む連結ベースでの基準モデルの設定 －貸借対照表、行政コスト計算書、資金収支計算書、純資産変動計算書の４表の整備を標準形とする。 －現行総務省方式の改訂にも配慮した基準モデルの設定	【基準モデル】 27. 本作成要領は、「簡素で効率的な政府を実現するための行政改革の推進に関する法律」（平成 18 年法律第 47 号、以下「行政改革推進法」という）62 条 2 項に基づき、「地方公共団体に対し、（中略）企業会計の慣行を参考とした貸借対照表その他の財務書類の整備に関し必要な情報の提供、助言その他の協力を行う」ことを目的とする。 28. また、「地方公共団体における行政改革の更なる推進のための指針」（平成 18 年 8 月 31 日総務事務次官通知、以下「総務事務次官通知」1 という）において、『「新地方公会計制度実務研究会」を設置し、「新地方公会計制度研究会報告書」で示されたモデルの実証的検証及び資産評価方法等の諸課題について検討したうえで、財務書類の作成や資産評価に関する実務的な指針について、別途通知する予定である』とされたところ、本作成要領は、かかる「財務書類の作成や資産評価に関する実務的な指針」の一部を構成するものである。

○課題・論点

・特になし。

○論点整理の考え方

・「中間とりまとめ」を踏まえた記載とする。

○基準の方向性

・本基準は、今後、地方公会計の推進を図るために、その整備にあたっての標準的な基準を示すものである。
・本基準の設定によって、それぞれの地方公共団体において、財務書類の作成と開示及びその活用を行うことのみならず、他の地方公共団体との比較を容易とし、その財政構造の特徴や課題をより客観的に分析することで、住民等に対するわかりやすい説明、財政運営や行政評価等への活用を充実させることが可能となるものである。
・また、個々の地方公共団体のみならず、地方公共団体全体としての財務情報の開示を行っていくためにも、資産評価の基準や様式など財務書類の作成の基本となる部分について、統一的な取扱いとして整理することとする。
・また、本基準の設定は、例えば国と地方を併せた財務情報の開示等、今後、国と連携を図る上でも必要となるものである。
・なお、本基準の設定によって、各地方公共団体がそれぞれの創意と工夫により、住民等への説明責任や行政経営に資する財務書類を作成することを妨げるものではない。

○留意点

・特になし。

2．財務書類の報告主体

○「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】 18. 本基準モデルが対象とする報告主体は、普通地方公共団体、すなわち都道府県及び市町村とする（以下、これを単に「地方公共団体」と呼ぶ）。	【改訂モデル】 207.各地方公共団体は、普通会計の財務書類に加え、別表に示す連結附属明細書の1つである連結貸借対照表内訳表（連結精算表）等を活用し、地方公共団体全体及び連結の各財務書類を作成・開示するものとする。
80. 財務書類の作成単位は、普通地方公共団体、すなわち都道府県及び市町村とする（第 18 段落参照）。	

○課題・論点

・一部事務組合や広域連合、財産区は報告主体とするか。

○論点整理の考え方

・都道府県、市町村（特別区を含む。）とともに、①法人格があり、財務の取扱いについて同様に地方自治法を根拠法としていること、②同様な事務を実施していること、③本基準において連結対象として整理することを勘案して、一部事務組合及び広域連合も報告主体とする。

・財産区については、市町村に財産を帰属させられない経緯から設けられた制度であることから、現行と同様に対象外とする。

○基準の方向性

・本基準が対象とする報告主体は、都道府県、市町村（特別区を含む。）並びに地方自治法第 284 条第 1 項の一部事務組合及び広域連合とする。

○留意点

・一部事務組合及び広域連合については、都道府県及び市町村（特別区を含む。）の連結財務書類の作成スケジュール等に留意の上、作成事務の負担を考慮した取扱いとする。

3．財務書類の作成目的

○「中間とりまとめ」における記述

・個々の地方公共団体における地方公会計整備の意義としては、①住民や議会等に対し、財務情報をわかりやすく開示することによる説明責任の履行と、②資産・債務管理や予算編成、行政評価等に有効に活用することで、マネジメントを強化し、財政の効率化・適正化を図ることが挙げられる。

・また、地方公会計の整備は個々の地方公共団体だけでなく、地方公共団体全体としての財務情報のわかりやすい開示という観点からも必要があるものである。

○「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】 21. この財務書類の利用者としては、①住民、②地方債等への投資者、③その他外部の利害関係者（取引先、国、格付け機関等）及び④地方公共団体の内部者（首長、議会、補助機関等）等が挙げられる。 22. 上記の情報利用者のニーズは様々であるが、例えば、住民ならば、選挙でどの候補者に投票するかといった政治的意思決定を行うための情報に関心を持つであろうし、投資者であれば、地方債等へ投資すべきか否かといった経済的意思決定を行うための情報に関心を持つであろう。さらに、地方公共団体の内部者（首長、議会、補助機関等）ならば、特に予算編成上の意思決定に必要な情報に関心を持つであろう。 23. 地方公共団体において財務書類を作成する目的は、住民をはじめとする情報利用者が経済的または政治的意思決定を行うに当たり、有用な情報を提供することにある。具体的には、地方公共団体の①「財政状態」、②「業績」、③「純資産の変動」及び④「資金収支の状態」に関する情報の提供を意味する。 24. また、公会計の基礎概念の観点からすれば、この財務書類を作成する目的は、地方公共団体が住民に対してその責任を会計的に明らかにするという意味で、「パブリック・アカウンタビリティ」にある。具体的には、決算分析のための情報（以下「決算情報」という。）を会計的に明らかにすることと、予算等の政策形成上の意思決定を住民の利益に合致させるための参考情報を提供することを意味する。	・特になし。

○課題・論点

・特になし。

○論点整理の考え方

・「中間とりまとめ」を踏まえた記載とする。

○基準の方向性

・この財務書類の利用者としては、①住民、②地方債等への投資者、③その他外部の利害関係者（取引先、国、格付け機関等）及び④地方公共団体の内部者（首長、議会、補助機関等）等が挙げられる。
・上記の情報利用者のニーズは様々であるが、例えば、住民であれば、将来世代と現世代との負担の分担は適切か、行政サービスは効率的に提供されているかといったこと、投資者であれば、地方債等へ投資すべきか否かという観点から財政に持続可能性があるかといったこと、地方公共団体の内部者（首長、議会、補助機関等）であれば、予算編成過程における具体的な政策決定の資料としての活用といったことが考えられる。
・地方公共団体において財務書類を作成する目的としては、上記の情報利用者に対し、意思決定に有用な財務情報をわかりやすく開示することによる説明責任の履行と、資産・債務管理や予算編成、行政評価等に有効に活用することで、マネジメントを強化し、財政の効率化・適正化を図ることにある。
・また、財務書類の作成は、個々の地方公共団体だけでなく、地方公共団体全体としての財務情報のわかりやすい開示という観点からも必要があるものである。

○留意点

・特になし。

4．財務書類の一般原則（質的特性）

○「中間とりまとめ」における記述

・新たな基準の設定にあたっては、現実問題として、地方公会計よりも企業会計の方が先行し、一般的に普及していること等を踏まえると、企業会計をベースにしながらも、税収等の地方公会計の固有の論点を考慮して整理することが適当である。

○「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】 26. 地方公共団体における財務書類の質的特性とは、上記の財務書類を作成する目的を達成する上で、財務情報として具備すべき定性的な要件をいう。その内容に応じて、大きくは以下の五つ（理解可能性の原則、完全性の原則、目的適合性の原則、信頼性の原則、その他の質的特性）に分類される。 27. 理解可能性の原則とは、地方公共団体の財務書類は、利用者が投資家など会計の専門知識を持った人々に限られず、一般の住民にも理解できるようなものでなければならないため、できるだけ簡潔に分かりやすいものとしなければならない原則をいう。 28. 完全性の原則とは、地方公共団体の財務書類は、すべての財源とその使途に関する情報を含んでいなければならないという原則をいう。具体的には、ストック情報（ある一時点の財産残高）としてすべての経済資源を網羅すべきことはもちろん、フロー情報（一会計期間の取引高）としても、損益取引のみならず、純資産及びその内部構成を変動させる損益外のすべての取引（資本取引等）をも総額表示で網羅すべきことを意味する。完全性の原則は、地方公共団体の予算等の政策形成上の意思決定を住民の利益に合致させる上で、公会計において特に重要な質的特性である。 29. 目的適合性の原則とは、決算情報の開示と住民による財政規律という目的を達成する上で、財務書類がその利用者にとってどれだけ有用性があるかを意味する。目的適合性の有無を判断するためには、①情報利用者が事後的に地方公共団体の財務情報を評価することに役立つか（事後的評価可能性）、②情報利用者が地方公共団体の財政状態等について将来予測やシミュレーションを行うことに役立つか（予測・シミュレーション可能性）、③財務書類が遅延なく適時に行われているか（適時性）という点等が考慮されるべきである。 30. 信頼性の原則とは、地方公共団体における財務書類の目的である決算情報の開示と住民による財政規律を達成する上で、その情報がどれだけ信頼に値する正確性と真実性を有するかを意味する。信頼性の有無を判断するためには、①財務情報が取引事象の法律的形式よりもその実質と経済的実態を反映しているか（実質優先主義）、②情報利用者の意思決定を歪めることはないか（中立性）、③財務書類の表示が取引事象を忠実に反映するものとなっているか（表示の忠実性）という点等が考慮されるべきである。 31. その他の一般的特性としては、企業会計の場合と同様、①財務情報に省略または誤表示があれば情報利用者の意思決定に影響を及ぼすが、どの程度の省略または誤表示ならば許容し得るか（重要性）、②財務情報が会計期間または他の会計主体との間で比較し得るものか（比較可能性）という点等が考慮されるべきである。	・特になし。

○課題・論点

・地方公営企業会計や地方独立行政法人会計等では、企業会計原則を踏まえた会計処理の原則を記載しているが、同様に記載すべきか。

○論点整理の考え方

・地方公会計については、企業会計や地方公営企業会計、地方独立行政法人会計等とは異なり、現金主義会計を補完するものとして整備するものであるため、現行どおり、会計処理の原則としての記載は必要ないものと考える。

・ただし、説明責任を遂行し、意思決定に有用な情報を提供するという観点から、現行どおり質的特性は記載する。

○基準の方向性

地方公共団体における財務書類の質的特性とは、財務書類を作成する目的を達成する上で、財務情報として具備すべき定性的な要件をいい、その内容に応じて、大きくは以下の６つに分類される。

１．理解可能性

・地方公共団体の財務書類は、利用者が会計の専門知識を持った人々に限られず、一般の住民にも理解できるようなものでなければならないため、できるだけ簡潔に分かりやすいものとしなければならない。

２．完全性

・地方公共団体の財務書類は、すべての情報を含んでいなければならない。具体的には、ストック情報（ある一時点の財産残高）としてすべての経済資源を網羅すべきことはもちろん、フロー情報（一会計期間の取引高）としても、損益取引のみならず、純資産及びその内部構成を変動させる損益外のすべての取引（資本取引等）をも網羅すべきことを意味する。完全性の原則は、地方公共団体の予算等の政策形成上の意思決定を住民の利益に合致させる上で、公会計において特に重要な質的特性である。

３．目的適合性

・情報利用者の意思決定に有用でわかりやすい財務情報の提供と説明責任の履行という目的を達成する上で、財務書類がその利用者にとってどれだけ有用性があるかを意味する。目的適合性の有無を判断するためには、情報利用者が事後的に地方公共団体の財務情報を評価することに役立つか（事後的評価可能性）、情報利用者が地方公共団体の財政状態等について将来予測やシミュレーションを行うことに役立つか（予測・シミュレーション可能性）、財務書類が遅延なく適時に行われているか（適時性）という点等が考慮されるべきである。

４．信頼性

・地方公共団体における財務書類の目的である決算情報の開示と住民による財政規律を達成する上で、その情報がどれだけ信頼に値する正確性と真実性を有するかを意味する。信頼性の有無を判断するためには、財務情報が取引事象の法律的形式よりもその実質と経済的実態を反映しているか（実質優先主義）、情報利用者の意思決定を歪めることはないか（中立性）、財務書類の表示が取引事象を忠実に反映するものとなっているか（表示の忠実性）という点等が考慮されるべきである。

５．比較可能性

・本基準の目的でもある、財務情報が会計期間または他の会計主体との間で比較し得るものかという点等が考慮されるべきである。

6．重要性

・企業会計の場合と同様、財務情報に省略または誤表示があれば情報利用者の意思決定に影響を及ぼすが、どの程度の省略または誤表示ならば許容し得るかという点等が考慮されるべきである。

○留意点

・特になし。

5．財務書類の構成要素

○「中間とりまとめ」における記述

・財務書類の体系については、現行のいずれの作成方式においても、貸借対照表で会計年度末における資産と負債のバランスを示すとともに、資金収支計算書で一会計期間における現金等の収入と支出のバランスを示している。その上で、行政コスト計算書と純資産変動計算書のいずれか又は両方の書類によって、一会計期間における発生主義による費用と収益やその他の純資産の変動を示すという役割分担になっている。

・地方公共団体の財務業績については、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であると考える。

○「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】 32. 財務書類の構成要素は、それぞれ異なる属性を有する大項目、すなわち、資産、負債、純資産、費用、収益、損益外純資産減少原因及び損益外純資産増加原因を意味する。 42. 財政状態とは、貸借対照表上の構成要素（資産・負債・純資産）の残高を意味する。 43. 資産とは、過去の事象の結果として、特定の会計主体が支配するものであって、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、または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をいう。 44. このうち、①将来の経済的便益とは、市場での売却等による実現可能価値、または将来の経済的便益の割引現在価値として、測定が可能な資源を意味する。他方、②潜在的なサービス提供能力とは、その貨幣的評価は不可能であるが、公共目的への貢献それ自体に存在意義が認められることから、再調達原価等による計算擬制（見積り）をもって、公会計上の測定値とすべきものをいう。 45. 負債とは、過去の事象から発生した、特定の会計主体の現在の義務であって、①これを履行するためには経済的便益を伴う資源が当該会計主体から流出し、または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の低下を招くことが予想されるものをいう。 47. 純資産とは、①特定の会計主体の実質的所有者から当該会計主体に対する拠出及び②当該会計主体の活動等によって獲得された余剰（または欠損）の蓄積残高をいい、その金額は資産と負債の差額として計算される。 48. 純資産は、その源泉（ないし運用先）との対応によって区分表示される。本基準モデルにおいては、純資産の内部構成を「財源」、「資産形成充当財源」及び「その他の純資産」に区分して表示する。 49. なお、開始貸借対照表を作成する際、資産形成に関する財源充当等が不明確なものについては、「その他の純資産」の細分類である「開始時未分析残高」として処理し、以後、金額を固定した上で継	・特になし

続的に表示する。また、総務省方式等の取得原価方式から、公有財産台帳方式に移行していく場合においても、評価差額を「開始時評価差額」として処理し、同様に継続的に表示する。 50. 業績とは、行政権の執行による成果等であって、行政コスト計算書上の構成要素（費用・収益）の期中取引高を意味する。 51. 費用とは、①一会計期間中における活動の成果を生み出すための努力として、②資産の流出もしくは減損、または負債の発生の形による経済的便益またはサービス提供能力の減少であって、③会計主体の所有者以外との取引その他の事象から生ずる純資産の減少原因をいう。 52. なお、固定資産形成や長期金融資産への資本的支出は、純資産（総額）の変動をもたらすものではないから、上記②の要件に該当せず、費用としては計上されない（むしろ純資産変動計算書上の損益外純資産減少原因として計上される）点に留意すべきである（第63 段落参照）。 53. 収益とは、①一会計期間中における活動の成果として、②資産の流入もしくは増加、または負債の減少の形による経済的便益またはサービス提供能力の増加であって、③会計主体の所有者以外との取引その他の事象から生ずる純資産の増加原因をいう。 54. ここでは、税収を主権者としての住民からの拠出と捉えていることから、上記③の要件に該当せず、収益としては計上されない（むしろ純資産変動計算書上の損益外純資産増加原因として計上される）としている（第67 段落参照）。 55. また、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）も、収益としては計上されない（むしろ純資産変動計算書上の損益外純資産増加原因として計上される）点に留意すべきである（第67段落参照）。 56. 純資産の変動とは、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であって、純資産変動計算書上の構成要素（損益外純資産減少原因・損益外純資産増加原因）の期中取引高を意味する。 57. 地方公共団体が過去・現在・未来にわたる時間軸上の資源配分を行う会計主体であるとすれば、その純資産の変動こそが現役世代と将来世代との間での資源の配分を意味することとなる。例えば、純資産の減少は、現役世代が将来世代にとっても利用可能であった資源を費消して便益を享受する一方で、将来世代にその分の負担が先送りされたことを意味する。逆に純資産の増加は、現役世代が自らの負担によって将来世代も利用可能な資源を蓄積したことを意味するので、その分、将来世代の負担は軽減されたこととなる。 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、または負債の発生の形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、または負債の減少の形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。

○課題・論点

・「９.財務書類の体系」を踏まえ、構成要素はどうするか。

○論点整理の考え方

・これまでの議論を踏まえ、地方公共団体の行財政運営の特性を財務書類において表すにあたり、異なる属性を有する大項目を構成要素として認識する。

＜使用料等の収益とその他の財源との区分について＞

・使用料等については、行政財産や公の施設の使用・利用の対価として徴収するものであり、地方公共団体の収入の中でも、費用と直接結びつけて評価することができるものである。

・一方で、税収等の財源については、事業の実施により生ずるものではなく、対価性がなく、むしろ資源配分の結果として評価されるものである。

・このような観点からは、使用料等の収益と税収等の財源は、その性質が大きく異なることから、別々の要素として認識することが適当である。

＜費用や収益以外の純資産の変動について＞

・費用や収益以外の純資産の変動に係るものについて、「中間とりまとめ」や「４.財務書類の一般原則」、「９.財務書類の体系」の議論を踏まえ、固定資産の増減等を含めた純資産の変動は、財務書類において示す情報の重要な一部を成している。すなわち、財務書類においては、純資産の変動が現世代と将来世代との間での資源の配分を意味していることから、これらの増減を表すものを構成要素「財源及びその他の純資産増加原因」及び「その他の純資産減少原因」として認識する。(「その他の」とするのは、費用・収益以外のものを指すという趣旨。なお、税収等の財源については、上記のとおり使用料等の収益と別々の要素として認識することを明示する観点から、増加原因に関しては、「財源及びその他の純資産増加原因」とする。)

○基準の方向性

財務書類の構成要素は、それぞれ異なる属性を有する大項目、すなわち、「資産」、「負債」、「純資産」、「費用」、「収益」、「その他の純資産減少原因」及び「財源及びその他の純資産増加原因」を意味する。

資産

・資産とは、過去の事象の結果として、特定の会計主体が支配するものであって、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、または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をいう。

負債

・負債とは、過去の事象から発生した、特定の会計主体の現在の義務であって、①これを履行するためには経済的便益を伴う資源が当該会計主体から流出し、または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の低下を

招くことが予想されるものをいう。

純資産

・純資産とは、資産から負債を控除した正味の資産をいい、過去及び現世代が負担したものをいう。すなわち、租税等の拠出及び当該会計主体の活動等によって獲得された余剰（または欠損）の蓄積残高を意味する。

費用

・費用とは、①一会計期間中において発生した、②資産の流出もしくは減損、または負債の発生の形による経済的便益またはサービス提供能力の減少であって、③純資産の減少原因をいう。

収益

・収益とは、①一会計期間中における活動の成果として、②資産の流入もしくは増加、または負債の減少の形による経済的便益またはサービス提供能力の増加であって、③純資産の増加原因をいう。

その他の純資産減少原因

・その他の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、または負債の発生の形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。その他の純資産減少原因は、その発生形態の別によって、「純行政コスト」、「固定資産等の増加（余剰分（不足分））」、「固定資産等の減少（固定資産等形成分）」及び「その他の純資産の減少」に細分類される。

財源及びその他の純資産増加原因

・財源及びその他の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、または負債の減少の形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。財源及びその他の純資産増加原因は、その発生形態の別によって、「財源」、「固定資産等の増加（固定資産等形成分）」、「固定資産等の減少（余剰分（不足分））」及び「その他の純資産の増加」に細分類される。このうち財源とは、収益の定義に該当しない税収等及び国県等補助金をいう。

○留意点

・特になし。

6．財務書類の作成単位

○「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】 19. 地方公共団体単体財務書類（第 85 段落以下）は、地方公共団体内部の会計区分である①一般会計及び特別会計から成る普通会計（下記②の公営事業会計に該当する特別会計を除く）及び②公営事業会計の双方を対象とする。 20. 地方公共団体連結財務書類（第 250 段落以下）における連結の範囲としては、本基準モデル第 255 段落以下に規定する要件に該当する地方独立行政法人、一部事務組合・広域連合、地方三公社（土地開発公社、住宅供給公社、地方道路公社）及び第三セクター（商法・民法法人）等をその対象とする。	【基準モデル】 36. 基準モデルに基づく財務書類の体系は、【図１ 財務書類の体系】のとおりである。また、単体及び連結財務書類の対象となる会計は、【図２ 単体及び連結財務書類の対象となる会計】のとおりである。 57. 基準モデルでは単体及び連結財務書類（第 36 段落参照）の作成・開示が求められているところであるが、その過程において、地方公共団体内部の会計区分である普通会計（一般会計及び公営事業会計以外の特別会計）についても、財務書類を作成・開示することができる。
81. 財務書類は、普通会計（公営事業会計に該当する特別会計を除く）、公営事業会計等にかかる決算、及び公有財産台帳等の計数を基礎として作成する。また、予算編成に役立てる参考資料として予測財務諸表を作成する場合には、上記に加えて歳入歳出予算等の計数を基礎とする。 86. 普通会計は、一般会計及び特別会計（公営事業会計に該当する特別会計を除く）により構成される。 87. 公営事業会計は、地方公営企業法の全部または一部の適用を受ける地方公営事業をいう。なお、公営事業会計の場合、従来から個別の会計ごとに発生主義に基づく財務書類の作成が義務付けられているが、その際、例えば、借入資本金等については、表示の組替えを行った上で、普通会計との合算・相殺消去を行う。	【改訂モデル】 207.各地方公共団体は、普通会計の財務書類に加え、別表に示す連結附属明細書の１つである連結貸借対照表内訳表（連結精算表）等を活用し、地方公共団体全体及び連結の各財務書類を作成・開示するものとする。 465. 連結の範囲は、地方公共団体（普通会計、公営事業会計）及び、地方公共団体が設立した地方独立行政法人、地方三公社、地方公共団体が加入している一部事務組合・広域連合、地方公共団体が出資・出捐している第三セクター等とする。

○課題・論点

・普通会計ベースとするのか、地方公共団体の財政の健全化に関する法律において用いている一般会計等ベースとするのか。

○論点整理の考え方

・全団体の比較可能性を確保する観点からは、普通会計ベースもしくは一般会計等ベースのいずれかにするのが適当である。（設置される会計ごとの作成とすると、特別会計等の設置状況は団体によって異なるため、比較可能性を担保できない。）

・地方公共団体の財政の健全化に関する法律との関係、実務面での負担を考慮すれば、一般会計等ベースとするのが適当である。（一覧性のある決算統計に係る普通会計との関係を示す観点から、一般会計等と普通会計の対象範囲等の差異に関して注記等する。）

・なお、現行の取扱いを踏まえ、地方公営事業会計を加えた地方公共団体の全体財務書類及び全体財務書類に地方公共団体の関連団体を加えた連結財務書類をあわせて作成する。

○基準の方向性

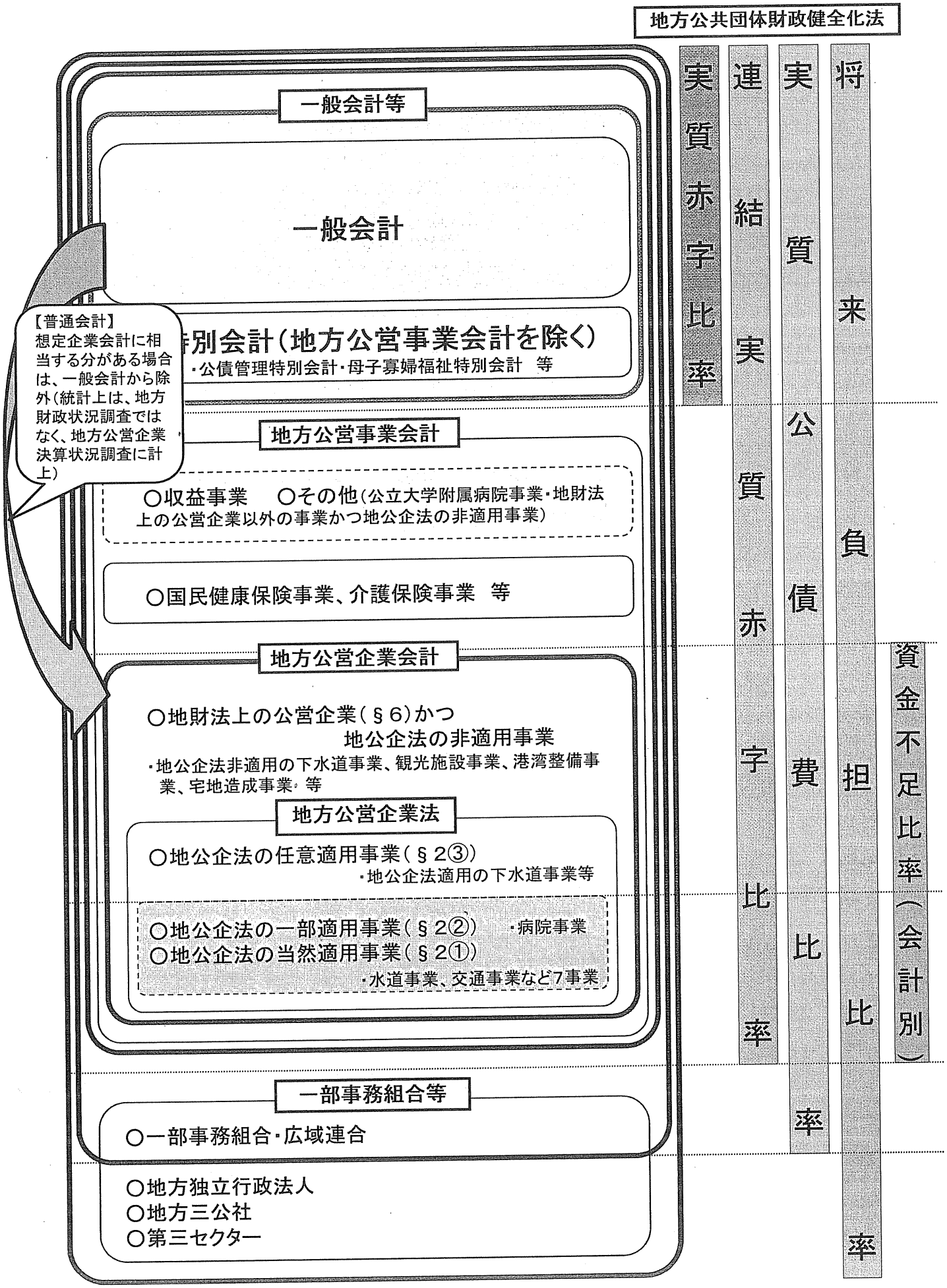
・地方公共団体は、一般会計及び地方公営事業会計以外の特別会計から成る一般会計等（地方公共団体の財政の健全化に関する法律第２条第１号に規定する「一般会計等」に同じ。）を基礎として財務書類を作成することとする。
なお、普通会計との関係を示す観点から、一般会計等と普通会計の対象範囲等の差異に関して注記する。

・また、公的資金等によって形成された資産の状況、その財源とされた負債・純資産の状況さらには行政サービス提供に要した費用や資金収支の状況などを総合的に明らかにするため、一般会計等に地方公営事業会計を加えた全体財務書類、全体財務書類に地方公共団体の関連団体を加えた連結財務書類をあわせて作成することとする。

○留意点

・特になし。

【総論】財務書類の作成単位に係る参考資料
普通会計と一般会計等の対象会計範囲のイメージ



7．財務書類の作成基準日

○「中間とりまとめ」における記述

・現行の現金主義会計による予算・決算制度を前提とした上で、財務報告におけるあるべき基準のあり方等について議論を進めてきた。

○「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】 83. 財務書類の作成基準日は、会計年度末（3 月 31 日）とする。ただし、出納整理期間中の現金の受払い等を終了した後の計数をもって会計年度末の計数とする。その場合、その旨及び出納整理期間にかかる根拠条文（地方自治法 235 条の 5 等）を注記する。	・特になし。

○課題・論点

・現行どおり、3 月 31 日を基準とし、出納整理期間を含めたものとすることで問題ないか。

○論点整理の考え方

・財務書類は、現行の予算・決算制度を補完する位置付けで作成することから、現金主義ベースと整合的である必要があること

・地方公共団体の会計実務においては、国庫補助金の受入や地方債の借入など、出納整理期間中の取引が一定割合を占めていること

・財政運営上は、出納整理期間を除いた期末の財務状況を見ることの必要性が薄いこと

→以上の考えから、作成基準日は会計年度末(3 月 31 日)とし、出納整理期間中の現金の受払い等を終了した後の計数をもって会計年度末の計数とする。

○基準の方向性

・作成基準日は、会計年度末（3月31日）とし、出納整理期間中の現金の受払い等を終了した後の計数をもって会計年度末の計数とする。その場合、その旨及び出納整理期間にかかる根拠条文（地方自治法第 235 条の 5 等）を注記する。

○留意点

・特になし。

8．財務書類の表示単位（金額）

○「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】 84. 財務書類に掲記される科目その他の事項の金額は、100 万円単位（単位未満四捨五入）で表示する。	【基準モデル】 42. 財務書類の表示金額単位は、百万円を原則とする。但し、地方公共団体の財政規模に応じて千円単位とすることもできる。また、同単位未満は四捨五入するものとし、かかる四捨五入により合計金額に齟齬が生ずる場合、これを注記する。なお、単位未満の計数があるときは“０”を表示する。

○課題・論点

①地方公共団体の財政規模によらず、統一した表示単位とするか。

②表示単位未満の取扱いはどうするか。

○論点整理の考え方

①現行や国の取扱いも踏まえ、原則として百万円単位での表示とするが、地方公共団体の財政規模に応じて千円単位とすることも可能とする。

②表示単位未満は四捨五入とし、合計金額に齟齬が生じる場合は注記する。また、単位未満の計数があるときは「０」を表示する。なお、計数がないときは「－」を表示する。

○基準の方向性

・財務書類の表示金額単位は、百万円を原則とする。ただし、地方公共団体の財政規模に応じて千円単位とすることもできる。また、同単位未満は四捨五入するものとし、四捨五入により合計金額に齟齬が生じる場合、これを注記する。なお、単位未満の計数があるときは「０」を表示し、計数がないときは、「－」を表示する。

○留意点

・特になし。

9．財務書類の体系

○「中間とりまとめ」における記述

4．基準のあり方について（（1）総論）

・財務書類の体系については、現行のいずれの作成方式においても、貸借対照表で会計年度末における資産と負債のバランスを示すとともに、資金収支計算書で一会計期間における現金等の収入と支出のバランスを示している。その上で、行政コスト計算書と純資産変動計算書のいずれか又は両方の書類によって、一会計期間における発生主義による費用と収益やその他の純資産の変動を示すという役割分担になっている。この中で、一会計期間における地方公共団体の財務業績の示し方については、現行モデルと東京都や大阪府等の方式では以下のとおり異なっている。なお、現行のいずれの作成方式においても、出納整理期間中に行われた取引は、会計期間中に行われたものとして財務書類を作成している（大阪府では、附属明細表で出納整理期間中に行われた取引を含めない要約財務書類を開示している。）。

・現行モデルは、地方公共団体の行財政運営の特性を踏まえ、税収を含む、直接的な対価性のない取引を純資産変動計算書の中で表示し、将来にどのように純資産を引き継ぐことができたかを示すことにより、財務業績を評価するという考え方に立っている。

・一方で、東京都や大阪府等の方式は、より企業会計や国際公会計基準に近い形で、原則として、行政コスト計算書の中で一会計期間の全ての収入と費用を対応させて、行政コストが税収等によって賄われているかを示すことに重点を置くという考え方に立っている。

・地方公共団体の財務業績の示し方を整理するにあたっては、その前提として、地方公共団体は以下のような特性を有していることを踏まえる必要がある。

－地方公共団体は総合的な行政主体であり、経常的事業と投資的事業の双方にわたって様々な業務を担っていること

－課税権を有するとともに、多くの地方公共団体においては、それぞれの地方公共団体の税収以外にも地方交付税や補助金等といった収入が一会計期間における収入の一定割合を占めていること

－さらに、一部の特例的な公債を除き、公債は投資的経費の財源のみに充当できるという建設公債主義の下で公債の発行を行っていること

・こうしたことから、地方公共団体の財務業績については、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であると考える。

・すなわち、地方公共団体の場合には、行政サービスの提供等によって直接収益を生み出すわけではないことから、まずは、行政サービスの提供等にどの程度の費用が

必要であったかを示すことが重要である。

・次に、それらの経常的な費用が、一会計期間に調達された財源によってどのように賄われたかを見ることで、将来へ引き継ぐ純資産がどれだけ変動したかをフロー面から示すことが可能となる。一会計期間の経常的な費用と財源の差額を見たときに、費用を財源が上回る場合には、将来へ引き継ぐ純資産を増加させたことを表し、逆に下回る場合には、それまでに蓄積された純資産を費消して行政サービス等による便益を享受したことを表している。

・その上で、固定資産の増減等、将来にどのように純資産を引き継ぐことができたかをストック面から示すことによって、一会計期間の財務業績を評価することとなる。

・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

4．基準のあり方について（（2）各論 ②行政コスト計算書）

・現行モデルにおいては、経常的な行政コストを示す財務書類と位置付け、一会計期間における地方公共団体の費用と収益の取引高を明らかにすることを目的としている。この中で、収益とは、使用料等の対価性のある収入のみを計上するものであり、税収等の直接的な対価性のない収入については、行政コスト計算書に計上せず、純資産変動計算書に計上している。なお、税収については、国の公会計においても行政コスト計算書に相当する業務費用計算書に計上しない取扱いとしている。

・税収を純資産変動計算書に計上しているのは、税収は、費用との間で基本的に直接的な対価性がないこと、主権者としての住民からの拠出と捉えるべきものであること、また、純資産の変動項目を一括表示することがより明瞭であること等の考え方によるものである。

・一方で、東京都や大阪府等の方式においては、原則として、行政コスト計算書に、一会計期間の税収を含めた全ての収入と費用を計上し、行政コストと税収等との期間の対応関係を表示するとの考え方をとるものであり、国際公会計基準も同様の取扱いとしている。

・税収を行政コスト計算書に計上しているのは、税収等に係る個別の取引について、直接的な対価性はないが、税収等と費用との間には期間の対応関係が存在するという考え方に加え、全ての収入と費用を行政コスト計算書に計上することによって、行政コストが税収等によって賄われているかを示すことができ、企業会計に基づく財務情報とも類似している点で、住民等にもわかりやすいという考え方によるもの

である。

・このように税収をどの財務書類に表示して説明していくかについて、現行モデルと東京都や大阪府等の方式との間に基本的な考え方の相違がある。また、地方交付税や補助金等の収入の取扱いについても同様の相違があり、これらが、現行の財務業績の表し方における大きな相違点となっている。

・税収等をいずれの財務書類に計上するかという点については、地方公共団体の行財政運営の特性を踏まえた財務業績の表し方として、どのように表すことが理解の促進等に資するものとなるかという観点から、以下の純資産変動計算書の位置付けと併せて今後さらに具体的な検討を進めるべきである。

4．基準のあり方について（(2) 各論 ③純資産変動計算書）

・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。

・その上で、純資産変動計算書の位置付けについては、行政コスト計算書に係る議論と同様の考え方の違いにより、以下の２つの主張に分かれている。一つは、財務業績はフロー・ストックの中長期的な均衡状態によって評価するため、前述の特色を活かしつつ、純資産変動計算書を中心としてフロー・ストックの増減状況を表すことが適当であるとする主張である。もう一つは、財務業績は一会計期間の行政コストが税収等で賄われているかという観点で行政コスト計算書によって評価し、純資産変動計算書は貸借対照表を補完するものとしての位置付けとすべきとの主張である。

・今後については、前述のとおり、地方公共団体の財務業績については、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であると考える。

・このように、経常的な費用と財源の調達の状況及び純資産の変動を示すことによって財務業績を評価することが必要であるが、これらをどの財務書類にどのように計上するかという点については、わかりやすさや既存の財務書類との継続性等に配慮の上、今後さらに具体的な検討を進めるべきである。

○「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】 32. 財務書類の構成要素は、それぞれ異なる属性を有する大項目、すなわち、資産、負債、純資産、費用、収益、損益外純資産減少原因及び損益外純資産増加原因を意味する。 51. 費用とは、①一会計期間中における活動の成果を生み出すための努力として、②資産の流出もしくは減損、または負債の発生の形による経済的便益またはサービス提供能力の減少であって、③会計主体の所有者以外との取引その他の事象から生ずる純資産の減少原因をいう。 52. なお、固定資産形成や長期金融資産への資本的支出は、純資産（総額）の変動をもたらすものではないから、上記②の要件に該当せず、費用としては計上されない（むしろ純資産変動計算書上の損益外純資産減少原因として計上される）点に留意すべきである（第63 段落参照）。 53. 収益とは、①一会計期間中における活動の成果として、②資産の流入もしくは増加、または負債の減少の形による経済的便益またはサービス提供能力の増加であって、③会計主体の所有者以外との取引その他の事象から生ずる純資産の増加原因をいう。 54. ここでは、税収を主権者としての住民からの拠出と捉えていることから、上記③の要件に該当せず、収益としては計上されない（むしろ純資産変動計算書上の損益外純資産増加原因として計上される）としている（第67 段落参照）。 55. また、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）も、収益としては計上されない（むしろ純資産変動計算書上の損益外純資産増加原因として計上される）点に留意すべきである（第67 段落参照）。 56. 純資産の変動とは、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であって、純資産変動計算書上の構成要素（損益外純資産減少原因・損益外純資産増加原因）の期中取引高を意味する。 57. 地方公共団体が過去・現在・未来にわたる時間軸上の資源配分を行う会計主体であるとすれば、その純資産の変動こそが現役世代と将来世代との間での資源の配分を意味することとなる。例えば、純資産の減少は、現役世代が将来世代にとっても利用可能であった資源を費消して便益を享受する一方で、将来世代にその分の負担が先送りされたことを意味する。逆に純資産の増加は、現役世代が自らの負担によって将来世代も利用可能な資源を蓄積したことを意味するので、その分、将来世代の負担は軽減されたこととなる。 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	【基準モデル】 36. 基準モデルに基づく財務書類の体系は、【図１ 財務書類の体系】のとおりである。また、単体及び連結財務書類の対象となる会計は、【図２ 単体及び連結財務書類の対象となる会計】のとおりである。 49. 基準モデルに基づく財務書類４表の収支尻（貸借差額）の相互関係は【図３ 財務書類４表構成の相互関係】のとおりである。 ①ＢＳの資産のうち「資金」の金額は、ＣＦの期末残高と対応する。 ②ＢＳの「純資産」の金額は、資産と負債の差額として計算されるが、これはＮＷＭの期末残高と対応する。 ③ＰＬの「純経常費用（純行政コスト）」の金額は、費用と収益の差額であるが、これは、ＮＷＭの財源の使途のうち「純経常費用への財源措置」に対応する。 109.財源仕訳とは、純資産の内部構成（財源及び資産形成充当財源）の変動にかかる仕訳をいう。以下のように、固定資産・長期金融資産に対応する資産形成充当財源の増減をもたらす取引について、財源仕訳を行う必要がある。 (1) 固定資産の取得の他、長期金融資産（貸付金や投資等）が増加する場合：固定資産の取得の場合、固定資産台帳・建設仮勘定台帳において、資産種類別・財源別に集計して純資産変動整理表に転記する。長期金融資産の増加の場合も、資産種類別、増減原因別、財源別に集計して、純資産変動整理表に転記する。 (2) 固定資産の売却や長期金融資産の償還に伴い資産が減少する場合：資産種類別、増減原因別に集計し、純資産変動整理表に転記する。 (3) 上述の整理・集計に基づき、《別表 A3 財源区分表》の注記に示す補助科目を付加して財源仕訳を行う。 110.なお、短期貸付金の償還や、貸倒引当金の計上や取崩の場合、資産形成充当財源には影響を及ぼさない財源区分内部での振替に過ぎないことから、上記財源仕訳を行うことを要しない。

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、または負債の発生の形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、または負債の減少の形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。
79. 地方公共団体の財務書類の体系は、貸借対照表、行政コスト計算書、純資産変動計算書、資金収支計算書及びこれらの財務書類に関連する事項についての附属明細表とする。
157.経常費用は、費用の定義（第 51 段落）に該当するもののうち、毎会計年度、経常的に発生するものをいう。
179.経常収益は、収益の定義（第 53 段落）に該当するもののうち、毎会計年度、経常的に発生するものをいう。
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収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、将来の税収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。	
【改訂モデル】 296.財務書類の体系は貸借対照表、行政コスト計算書、純資産変動計算書及び資金収支計算書の 4 表とし、採用された主な会計方針や各科目に関連する注記、主要項目の内訳や増減を示す附属明細書を添付することとする。普通会計の財務書類様式は別添のとおりである。 298.行政コスト計算書は、一年間の行政サービスに費やされた行政資源の額（コスト）を示したものとする。 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。 321.現行の総務省方式で行政コスト計算書に表示していた純行政コスト以下の一般財源増減要素（税収等及び補助金相当額の減価償却）については、純資産の変動項目を一括表示することがより明瞭であるため、下記純資産変動計算書（第 322 段落参照）にて表示することとした。すなわち、例えば補助金相当額の減価償却は、一般財源を増加させる一方でその他の純資産構成要素を減少させるものであり、純資産内部での振替といえるものであることから、行政コスト計算書で表するより、振替状況を純資産変動計算書で一括表示したほうが明瞭である。 322.現行の総務省方式では純資産の構成要素のうち「一般財源」のみの増減を「行政コスト計算書」において示していた。「一般財源」に加えて、純資産を構成するその他の項目についても、その変動（増減）を主な要因別に示すため、独立した財務書類とした。	

○課題・論点

・現行の取扱いや「中間とりまとめ」等も踏まえ、どのような財務書類の体系とするか。

○論点整理の考え方

・別紙参照。

○基準の方向性

・財務書類の体系については、貸借対照表、行政コスト計算書、純資産変動計算書及び資金収支計算書とする。なお、行政コスト計算書及び純資産変動計算書については、各地方公共団体の実情も踏まえ、別々の計算書としても、その２つを結合した計算書としても差し支えない。

○留意点

・貸借対照表の純資産の内訳として、固定資産等形成分と余剰分（不足分）が表示されているが、固定資産等形成分において建設債（不足分の一部）が財源となっているものもあるため、当該内容（固定資産等形成分と余剰分（不足分）の内容）について注記する。

財務書類の体系について

- 財務書類の体系については、住民をはじめとする情報利用者が経済的または政治的意思決定を行うに当たり、有用な情報を提供する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(D)「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)及び(D)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論点整理の方向性①

＜財務書類の体系に係る主な論点＞
① 当該年度に純資産がどのように変動したか示すことの重要性及び示し方
② 収益（受益者負担により徴収している使用料等）を財源と切り分けて認識する必要性
③ 表示形式について、行政コスト計算書と純資産変動計算書を区分すべきか、結合すべきか。（4表又は3表）
④ 純資産の変動要因の表示場所（本表又は別表）

【考え方】

➢ ①について

地方公会計の場合、企業会計と異なり、費用と収益との差額である本年度差額がプラス又はマイナスであったかのみならず、本年度差額がプラス（マイナス）になった結果、それが純資産をどのように変化させたのかを示すことが重要。

例えば、費用と収益との差額がプラスとなった場合において、その内容が、固定資産の形成であったのか、基金等への積立であったのかでは、行政サービスの提供や地域経済へ与える影響等が異なり、住民等の財務書類の利用者の関心の高いところ。

したがって、純資産の変動内容を示すことは、当該団体の財政運営の状況を正しく把握するためには必要不可欠。その際には、少なくとも、有形固定資産等の増減及び貸付金・基金等の増減については示す必要がある。

➢ ②について

以下の点を踏まえ、受益者負担により徴収している使用料等については、現行と同様に収益として認識する。

- 一般会計等をベースにする場合は、地方公営企業会計と比較すると、受益者負担の使用料等で賄っている割合というのは非常に低く、総額で見る重要性は高くないものの、事業別等の財務書類を作成する場合には、受益者負担の適正化という観点も重要となること。
- 現行モデルにおいても使用料等については、収益と認識しており、継続性の観点を踏まえる必要があること。

財務書類の体系に係る論点整理の方向性②

【考え方】

➢ ③について

行政コスト計算書と純資産変動計算書を区分して4表形式とすべきとの考え方は、公会計の場合、行政サービスの提供等によって直接収益を生み出すわけではなく、むしろ、税収等の限られた財源の中でいかに効率的にサービスを実施したか（どの程度の費用が必要であったか）という点が重要であることから、「純行政コスト」を明示することを重視しているもの（現行モデル及び国の考え方）。また、地方公営企業会計等との連結を見据えると、4表形式としたほうが利便性が高いという観点もある。

一方、行政コスト計算書と純資産変動計算書を結合して3表形式とすべきとの考え方は、事業別等での分析を想定した場合には、費用と収益及び財源との一覧性が理解可能性や有用性の観点から重要とするもの。

こうした考え方を踏まえると、いずれの表示形式にもそれぞれメリットがあることから、表示方法としては、行政コスト計算書と純資産変動計算書を分けて4表形式としても、これらを結合して3表形式としても差し支えないこととする。ただし、地方公営企業会計との連結、これまでの財務書類との継続性及び国等の財務書類との比較可能性を踏まえ、集計等を行う際に、4表形式とする。

➢ ④について

下記の点を踏まえ、本表での表示とする。

- 「中間とりまとめ」において、「純資産がどのように変動したか」を示すことは、地方公共団体の財政状況を正しく理解するためには必要不可欠な要素の一つとして位置付けられていること。
- 新たな基準による財務書類について、類似団体間の比較等を行うに際しては、まずは本表の情報により評価を行うこととなることから、財政状況の評価に必要となる最低限の情報は本表にて表示されていることが必要（純資産の変動を本年度差額とあわせて見なければ、正しく財政状況を理解することができない）。

財務書類の体系（4表形式）

［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。］

（単位：百万円）

【貸借対照表】

科目	金額	科目	金額
固定資産	25,177	固定負債	5,197
有形固定資産	23,134	地方債	4,332
事業用資産	7,561	その他	865
土地	1,924	流動負債	670
建物等	11,274	1年内償還予定地方債等	670
減価償却累計額	△ 5,637	負債合計	5,867
インフラ資産	15,573		
土地	2,781	固定資産等形成分	25,185
建物等	25,584	余剰分（不足分）	△ 5,509
減価償却累計額	△ 12,792		
投資その他の資産	2,043		
基金等	2,043		
流動資産	366		
現金預金	152		
その他	214	純資産合計	19,676
資産合計	25,543	負債及び純資産合計	25,543

【行政コスト計算書】

科目	金額
1.経常費用	3,996
①業務費用	2,757
ア 人件費	965
イ 減価償却費	897
ウ その他	895
②移転費用	1,239
2.経常収益	175
①使用料及び手数料等	175
3.純経常行政コスト（1−2）	3,821
4.臨時損失	−
①資産除売却損等	−
5.臨時利益	−
①資産売却益等	−
6.純行政コスト(3+4−5)	3,821

【資金収支計算書】

科目	金額
【業務活動収支】	
支出合計	3,038
収入合計	4,442
業務活動収支①	1,404
【投資活動収支】	
支出合計	1,221
収入合計	156
投資活動収支②	△ 1,065
【財務活動収支】	
支出合計	928
収入合計	607
財務活動収支③	△ 321
本年度資金収支額④（①＋②＋③）	18
前年度末資金残高⑤	134
本年度末資金残高⑥（④＋⑤）	152

【純資産変動計算書】

科目	合計	固定資産等形成分	余剰分（不足分）
1.前年度末純資産残高	19,253	24,964	△ 5,711
2.純行政コスト(△)	△ 3,821		△ 3,821
3.財源	4,244		4,244
①税収等	3,465		3,465
②国県等補助金	779		779
4.本年度差額(2+3)	423		423
5.固定資産等の変動（内部変動）		221	△ 221
①有形固定資産等の増加		756	△ 756
②有形固定資産等の減少		△ 897	897
③貸付金・基金等の増加		519	△ 519
④貸付金・基金等の減少		△ 157	157
6.資産評価差額	−	−	
7.無償所管換等	−	−	
8.その他	−	−	−
9.本年度純資産変動額(4～8の合計)	423	221	202
10.本年度末純資産残高(1+9)	19,676	25,185	△ 5,509

財務書類の体系（3表形式）

［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】

科目	金額	科目	金額
固定資産	25,177	固定負債	5,197
有形固定資産	23,134	地方債	4,332
事業用資産	7,561	その他	865
土地	1,924	流動負債	670
建物等	11,274	1年内償還予定地方債等	670
減価償却累計額	△ 5,637	負債合計	5,867
インフラ資産	15,573		
土地	2,781	固定資産等形成分	25,185
建物等	25,584	余剰分（不足分）	△ 5,509
減価償却累計額	△ 12,792		
投資その他の資産	2,043		
基金等	2,043		
流動資産	366		
現金預金	152		
その他	214	純資産合計	19,676
資産合計	25,543	負債及び純資産合計	25,543

【資金収支計算書】

科目	金額
【業務活動収支】	
支出合計	3,038
収入合計	4,442
業務活動収支①	1,404
【投資活動収支】	
支出合計	1,221
収入合計	156
投資活動収支②	△ 1,065
【財務活動収支】	
支出合計	928
収入合計	607
財務活動収支③	△ 321
本年度資金収支額④（①＋②＋③）	18
前年度末資金残高⑤	134
本年度末資金残高⑥（④＋⑤）	152

【行政コスト及び純資産変動計算書】（単位：百万円）

科目	金額	金額	
		固定資産等形成分	余剰分（不足分）
1.経常費用	3,996		
①業務費用	2,757		
ア 人件費	965		
イ 減価償却費	897		
ウ その他	895		
②移転費用	1,239		
2.経常収益	175		
①使用料及び手数料等	175		
3.純経常行政コスト（1−2）	3,821		
4.臨時損失	−		
①資産除売却損等	−		
5.臨時利益	−		
①資産売却益等	−		
6.純行政コスト（3+4−5）	3,821		3,821
7.財源	4,244		4,244
①税収等	3,465		3,465
②国県等補助金	779		779
8.本年度差額（7−6）	423		423
9.固定資産等の変動（内部変動）		221	△ 221
①有形固定資産等の増加		756	△ 756
②有形固定資産等の減少		△ 897	897
③貸付金・基金等の増加		519	△ 519
④貸付金・基金等の減少		△ 157	157
10.資産評価差額	−	−	
11.無償所管換等	−	−	
12.その他	−	−	−
13.本年度純資産変動額（8〜12の合計）	423	221	202
14.前年度末純資産残高	19,253	24,964	△ 5,711
15.本年度末純資産残高（13+14）	19,676	25,185	△ 5,509

１０．勘定科目

○「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】 92. 貸借対照表は、様式第１号により記載する。なお、各地方公共団体に固有の資産・負債については、適宜、表示科目を追加する。 154. 行政コスト計算書は、様式第 2 号により記載する。なお、各地方公共団体に固有の費用・収益については、適宜、表示科目を追加する。 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。 221. 資金収支計算書は、様式第 4 号により記載するものとする。なお、各地方公共団体に固有の支出・収入については、適宜、表示科目を追加する。	【基準モデル】 44. 財務書類４表を作成するための勘定科目は、《別表 A2 勘定科目表》に示す。 45. 各勘定科目の定義や意味内容等については、『制度研究会報告書』第 96～244 段落に記載されているところであるが、この他、実務上参考と思われる事項を《別表 A4 勘定科目参考事項》に掲載する。 48. 《別表 A2 勘定科目表》及び《別表 A3 財源区分表》で示された勘定科目及び財源区分は、基準モデルにおける標準的な表示・勘定科目であり、各地方公共団体は、基準モデルに基づく財務書類を作成するうえで、原則としてこれらの勘定科目及び財源区分を用いることとする。但し、財務上の管理に必要な勘定科目を追加する場合は、枝番号の付与等により、いずれの勘定科目に対応するかを明確にしなければならない。

○課題・論点

・どのような勘定科目体系とするか。

○論点整理の考え方

＜貸借対照表＞

・新地方公会計モデルや国の取扱いを踏まえた上で、地方自治法施行令第 166 条第 2 項の規定に基づく「財産に関する調書」の表示項目も参考に、別紙のとおりとしてはどうか。(「14.資産・負債の分類」を踏まえ、固定資産・流動資産の分類とする。)

①配列は、「15.配列(流動性配列法又は固定性配列法)」の議論(資産と負債に関して、それぞれ固定資産と固定負債の占める割合が大きいこと)を踏まえ、固定性配列法とする。

②資産の多くが有形固定資産であり、これを一括で表示したほうが理解しやすいため、国の取扱いも踏まえ、有形固定資産と無形固定資産を並列して表示する。

③「物品」について、現行では事業用資産の一部として表示しているが、国の取扱いを踏まえ、事業用資産、インフラ資産と並列して表示する。

④「船舶」と「航空機」について、国の取扱いに準じて表示しているが、「財産に関する調書」においては、この他に「浮標」、「浮桟橋」及び「浮ドック」が区分表示されており、整合性の観点から、これらを「浮標等」として追加表示する。

⑤「減価償却累計額」について、「30.減価償却累計額の表示(直接法又は間接法)」を踏まえ、表示する。(一括による表示を妨げないこととしているが、「別紙」では、勘定科目ごとの表示を例示)

⑥「無形固定資産」について、②のとおり。なお、無形固定資産は、資産に占める割合が小さいため、国の取扱いも踏まえ、事業用資産とインフラ資産の区分表示はしない。(両資産に関して、コード等での区分管理は実施)

⑦「棚卸資産」について、①を踏まえ、流動資産に区分する。

⑧「インフラ資産」の内訳科目の名称について、事業用資産との整合性の観点から、その名称を変更する。

⑨「電話加入権」について、「実務研究会報告書」187 段において「電話加入権は、備忘価額1円を開始時簿価とする」とあり、表示において重要性に乏しいと考えられるため、「その他」にあわせて表示する。(「地上権」及び「著作権・特許権」についても、重要性を踏まえ、「その他」にあわせて表示する。)

⑩「資金」について、資金収支計算書との整合性を踏まえた名称としているが、資金収支計算書では歳計外現金は対象としておらず、資金の対象範囲も相違するため、他の会計基準の取扱いを踏まえ、「現金預金」とする。

⑪「税等未収金」と「未収金」については、「38.未収金(税分と税以外の区分)」の議論(債権管理の重要性)を踏まえ、現年調定分を「未収金」、滞納繰越調定分を「長期延滞債権」に区分して表示する。なお、貸借対照表に区分掲記するほどの重要性はないことを踏まえ、税分と税以外の区分は附属明細書で表示する。また、「長期延滞債権」について、「投資その他の資産」に区分する。

⑫「貸倒引当金」の名称については、「32.貸倒引当金(回収不能見込額)」の議論(社会福祉法人会計基準や学校法人会計基準の取扱い)を踏まえ、「徴収不能引当金」とする。

⑬「出捐金」については、「24-1.出捐金の取扱い」の議論(地方自治法第 238 条第 1 項第 7 号の「出資による権利」に該当する公有財産であること)を踏まえ、現行と同様に資産として「出資金」に計上する。

⑭「投資及び出資金」の内訳として、「有価証券」、「出資金」及び「その他」を表示する。

⑮「投資損失引当金」については、「33.投資損失引当金」の議論(現行の政策(第三セクター等の経営健全化)との連携)を踏まえ、計上・表示する。

⑯「公債」の名称については、現行では国の取扱いに合わせたものとしているが、法令等で一般的に使用されている「地方債」とする。

⑰「退職給付引当金」の名称については、「35.退職給付(手当)引当金」の議論(退職給付という表現がなじまないこと及び表記から内容をイメージしやすいこと)を踏まえ、「退職手当引当金」とする。

⑱「引当金」について、国の取扱いを踏まえ、個別に表示する。

⑲「賞与引当金」の名称については、「34.賞与引当金」の議論(当該引当金には、期末手当・勤勉手当に加えて法定福利費を含めること)を踏まえ、「賞与等引当金」とする。

⑳「純資産」の内訳については、「９.財務書類の体系」の議論を踏まえ、「固定資産等形成分」と「余剰分（不足分)」に区分する。

㉑「繰延資産」について、「41-1.繰延資産」の議論を踏まえ、削除する。

㉒「投資その他の資産」について、固定資産・流動資産の分類としたため、固定資産に該当する勘定科目を追加して表示する。

㉓「流動資産」の内訳について、固定資産・流動資産の分類にあわせた勘定科目で表示する。

㉔「借入金」、「責任準備金」及び「短期借入金」については、重要性を踏まえ、削除する。また、「長期未払金」を追加する。

㉕「地方債（短期)」については、固定資産の地方債にあわせて先頭に移動し、わかりやすさの観点から、名称を「１年内償還予定地方債」とする。

㉖「未払金及び未払費用」及び「前受金及び前受収益」については、性質の異なる勘定科目であるため、それぞれ区分して表示する。

＜行政コスト計算書＞

・「43.表示区分」の議論を踏まえ、別紙のとおりとする。

・勘定科目の定義は以下のとおりとする。

【人件費】

・「職員給与費」は、職員等に対して勤労の対価や報酬として支払われる費用をいう。

・「賞与等引当金繰入額」は、賞与等引当金の当該会計年度発生額をいう。

・「退職手当引当金繰入額」は、退職手当引当金の当該会計年度発生額をいう。

・「その他」は、上記以外の人件費をいう。

【物件費等】

・「物件費」は、職員旅費、委託料、消耗品や備品購入費といった消費的性質の経費であって、資産計上されないものをいう。

・「維持補修費」は、資産の機能維持のために必要な修繕費等をいう。

・「減価償却費」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いう。

・「その他」は、上記以外の物件費等をいう。

【その他の業務費用】

・「支払利息」は、地方公共団体が発行している地方債等に係る利息負担金額をいう。

・「徴収不能引当金繰入額」は、徴収不能引当金の当該会計年度発生額をいう。

・「その他」は、上記以外のその他の業務費用をいう。

【移転費用】

・「補助金等」は、政策目的による補助金等をいう。

・「社会保障給付」は、社会保障給付としての扶助費等をいう。
・「他会計への繰出金」は、特別会計及び地方公営企業会計に対する繰出金をいう。
・「その他」は、上記以外の移転費用をいう。

【経常収益】
・「使用料及び手数料」は、地方公共団体がその活動として一定の財・サービスを提供する場合に、当該財・サービスの対価として使用料・手数料の形態で徴収する金銭をいう。
・「その他」は、上記以外の経常収益をいう。

【臨時損失】
・「災害復旧事業費」は、災害復旧に関する費用をいう。
・「資産除売却損」は、資産の売却による収入が帳簿価額を下回る場合の差額及び除却した資産の除却時の帳簿価額をいう。
・「投資損失引当金繰入額」は、投資損失引当金の当該会計年度発生額をいう。
・「損失補償等引当金繰入額」は、損失補償等引当金の当該会計年度発生額をいう。
・「その他」は、上記以外の臨時損失をいう。

【臨時利益】
・「資産売却益」は、資産の売却による収入が帳簿価額を上回る場合の差額をいう。
・「その他」は、上記以外の臨時利益をいう。

＜純資産変動計算書＞
・「46.表示区分」の議論を踏まえ、別紙のとおりとする。
・勘定科目の定義は以下のとおりとする。

【財源】
・「税収等」は、地方税、地方交付税及び地方譲与税等をいう。
・「国県等補助金」は、国庫支出金及び都道府県支出金等をいう。

【固定資産等の変動】
・「有形固定資産等の増加」は、有形固定資産等の形成による保有資産の増加額または有形固定資産等の形成のために支出（または支出が確定）した金額をいう。
・「有形固定資産等の減少」は、有形固定資産等の減価償却費相当額及び除売却による減少額または有形固定資産等の売却収入（元本分）、除却相当額及び自己金融効果を伴う減価償却費相当額をいう。
・「貸付金・基金等の増加」は、貸付金・基金等の形成による保有資産の増加額等または新たな貸付金・基金等のために支出した金額をいう。
・「貸付金・基金等の減少」は、貸付金の償還及び基金の取崩等による減少額または貸付金の償還収入及び基金の取崩収入相当額等をいう。

【資産評価差額】
・有価証券の評価差額等による増価または減価金額をいう。

【無償所管換等】

・無償で譲渡又は取得した固定資産の評価額等をいう。

【その他】

・純資産のうち上記に分類されないものをいう。

＜資金収支計算書＞

・「51.表示区分」の議論を踏まえ、別紙のとおりとする。

・勘定科目の定義は以下のとおりとする。

【業務費用支出】

・「人件費支出」は、人件費に係る支出をいう。

・「物件費等支出」は、物件費等に係る支出をいう。

・「支払利息支出」は、地方債等に係る支払利息の支出をいう。

・「その他の支出」は、上記以外の業務費用支出をいう。

【移転費用支出】

・「補助金等支出」は、補助金等に係る支出をいう。

・「社会保障給付支出」は、社会保障給付に係る支出をいう。

・「他会計への繰出支出」は、他会計への繰出に係る支出をいう。

・「その他の支出」は、上記以外の移転費用支出をいう。

【業務収入】

・「税収等収入」は、税収等の収入をいう。

・「国県等補助金収入」は、国県等補助金のうち、業務支出の財源に充当した収入をいう。

・「使用料及び手数料収入」は、使用料及び手数料の収入をいう。

・「その他の収入」は、上記以外の業務収入をいう。

【臨時支出】

・「災害復旧事業費支出」は、災害復旧事業費に係る支出をいう。

・「その他の支出」は、上記以外の臨時支出をいう。

【臨時収入】

・臨時にあった収入をいう。

【投資活動支出】

・「公共施設等整備費支出」は、有形固定資産等の形成に係る支出をいう。

・「基金積立金支出」は、基金積立に係る支出をいう。

・「投資及び出資金支出」は、投資及び出資金に係る支出をいう。

・「貸付金支出」は、貸付金に係る支出をいう。

・「その他の支出」は、上記以外の投資活動支出をいう。

【投資活動収入】

・「国県等補助金収入」は、国県等補助金のうち、投資活動支出の財源に充当した収入をいう。

・「基金取崩収入」は、基金取崩による収入をいう。

・「貸付金元金回収収入」は、貸付金に係る元金回収収入をいう。
・「資産売却収入」は、資産売却による収入をいう。
・「その他の収入」は、上記以外の投資活動収入をいう。

【財務活動支出】
・「地方債償還支出」は、地方債に係る元本償還の支出をいう。
・「その他の支出」は、上記以外の財務活動支出をいう。

【財務活動収入】
・「地方債発行収入」は、地方債発行による収入をいう。
・「その他の収入」は、上記以外の財務活動収入をいう。

○基準の方向性

・財務書類の勘定科目については、別紙のとおりとする。

○留意点

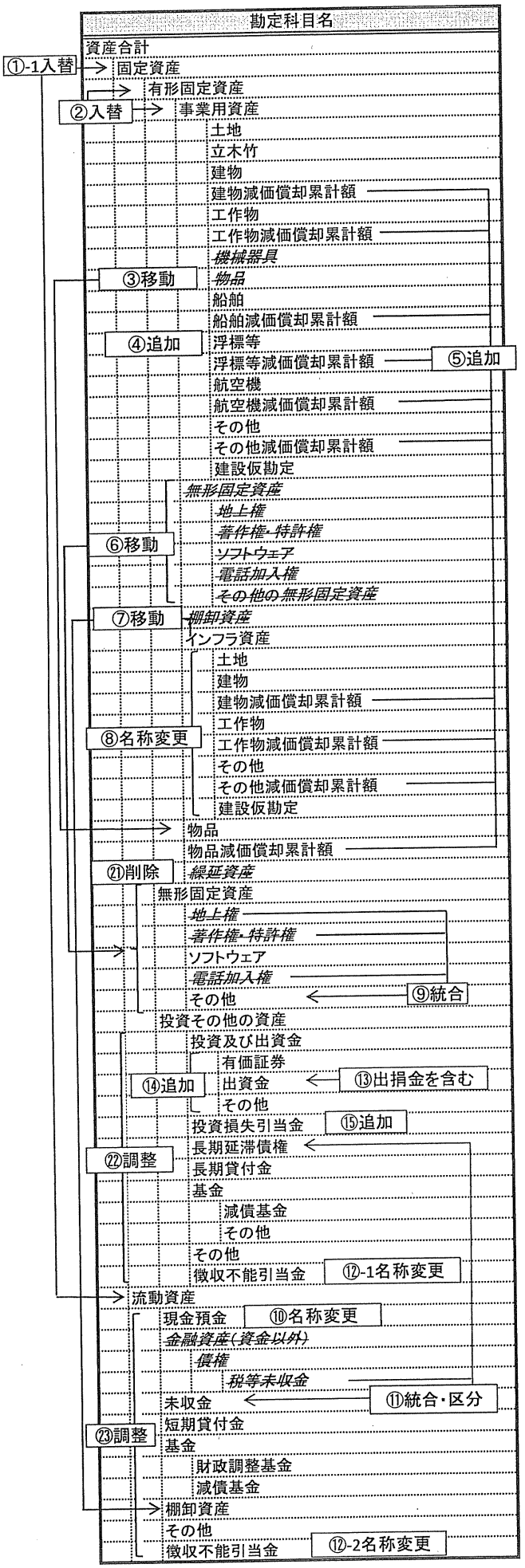
・該当のない勘定科目については、表示上、省略することを可能とする。

「勘定科目」(貸借対照表)

別　紙

(参考:基準モデル)

勘定科目名
資産合計
1. 金融資産
資金
金融資産(資金以外)
債権
税等未収金
未収金
貸付金
その他の債権
(控除)貸倒引当金
有価証券
投資等
出資金
基金・積立金
財政調整基金
減債基金
その他の基金・積立金
その他の投資
2. 非金融資産
事業用資産
有形固定資産
土地
立木竹
建物
工作物
機械器具
物品
船舶
航空機
その他の有形固定資産
建設仮勘定
無形固定資産
地上権
著作権・特許権
ソフトウェア
電話加入権
その他の無形固定資産
棚卸資産
インフラ資産
公共用財産用地
公共用財産施設
その他の公共用財産
公共用財産建設仮勘定
繰延資産



（参考：基準モデル）

勘定科目名
負債・純資産合計
負債合計
1. 流動負債
未払金及び未払費用
前受金及び前受収益
引当金
賞与引当金
預り金（保管金等）
公債（短期）
短期借入金
その他の流動負債
2. 非流動負債
公債
借入金
責任準備金
引当金
退職給付引当金
損失補償等引当金
その他の引当金
その他の非流動負債
純資産合計
財源
資産形成充当財源（調達源泉別）
税収
社会保険料
移転収入
公債等
その他の財源の調達
評価・換算差額等
その他の純資産
開始時未分析残高
その他純資産



「勘定科目」(行政コスト計算書)

(参考:基準モデル)

勘定科目名
純経常費用(純行政コスト)
1. 経常費用(総行政コスト)
経常業務費用
人件費
議員歳費
職員給料
賞与引当金繰入
退職給付費用
その他の人件費
物件費
消耗品費
維持補修費
減価償却費
その他の物件費
経費
業務費
委託費
貸倒引当金繰入
その他の経費
業務関連費用
公債費(利払分)
借入金支払利息
資産売却損
その他の業務関連費用
移転支出
他会計への移転支出
補助金等移転支出
社会保障関係費等移転支出
その他の移転支出
2. 経常収益
経常業務収益
業務収益
自己収入
その他の業務収益
業務関連収益
受取利息等
資産売却益
その他の業務関連収益

(参考:改訂モデル)

勘定科目名	
【経常行政コスト】	
1	人件費
	退職手当引当金繰入等
	賞与引当金繰入額
	小　計
2	物件費
	維持補修費
	減価償却費
	小　計
3	社会保障給付
	補助金等
	他会計等への支出額
	他団体への公共資産整備補助金等
	小　計
4	支払利息
	回収不能見込計上額
	その他行政コスト
	小　計
経常行政コスト a	

【経常収益】
1　使用料・手数料 b
2　分担金・負担金・寄附金 c
経常収益合計(b+c) d

(差引)純経常行政コスト　a-d

勘定科目名
経常費用
業務費用
人件費
職員給与費
賞与等引当金繰入額
退職手当引当金繰入額
その他
物件費等
物件費
維持補修費
減価償却費
その他
その他の業務費用
支払利息
徴収不能引当金繰入額
その他
移転費用
補助金等
社会保障給付
他会計への繰出金
その他
経常収益
使用料及び手数料
その他
純経常行政コスト
臨時損失
災害復旧事業費
資産除売却損
投資損失引当金繰入額
損失補償等引当金繰入額
その他
臨時利益
資産売却益
その他
純行政コスト

「勘定科目」(純資産変動計算書)

(参考:基準モデル)

勘定科目名
当期末残高
前期末残高
当期変動額
1. 財源変動の部
財源の使途
純経常費用への財源措置
固定資産形成への財源措置
事業用資産形成への財源措置
インフラ資産形成への財源措置
長期金融資産形成への財源措置
その他の財源の使途
直接資本減耗
その他財源措置
財源の調達
税収
社会保険料
移転収入
他会計からの移転収入
補助金等移転収入
国庫支出金
都道府県等支出金
市町村等支出金
その他の移転収入
その他の財源の調達
固定資産売却収入(元本分)
長期金融資産償還収入(元本分)
その他財源調達
2. 資産形成充当財源変動の部
固定資産の変動
固定資産の減少
減価償却費・直接資本減耗相当額
除売却相当額
固定資産の増加
固定資産形成
無償所管換等
長期金融資産の変動
長期金融資産の減少
長期金融資産の増加
評価・換算差額等の変動
評価・換算差額等の減少
再評価損
その他評価額等減少
評価・換算差額等の増加
再評価益
その他評価額等増加
3. その他の純資産変動の部
開始時未分析残高
その他純資産の変動
その他純資産の減少
その他純資産の増加

(参考:改訂モデル)

勘定科目名
期首純資産残高
1. 純経常行政コスト
2. 一般財源
地方税
地方交付税
その他行政コスト充当財源
3. 補助金等受入
4. 臨時損益
災害復旧事業費
公共資産除売却損益
投資損失
5. 科目振替
公共資産整備への財源投入
公共資産処分による財源増
貸付金・出資金等への財源投入
貸付金・出資金等の回収等による財源増
減価償却による財源増
地方債償還に伴う財源振替
6. 資産評価替えによる変動額
7. 無償受贈資産受入
8. その他
期末純資産残高

勘定科目名
前年度末純資産残高
純行政コスト(△)
財源
税収等
国県等補助金
本年度差額
固定資産等の変動(内部変動)
有形固定資産等の増加
有形固定資産等の減少
貸付金・基金等の増加
貸付金・基金等の減少
資産評価差額
無償所管換等
その他
本年度純資産変動額
本年度末純資産残高

※「固定資産等形成分」と「余剰分(不足分)」の区分については、別途補助科目を設定する。

「勘定科目」(資金収支計算書)

(参考:基準モデル)

勘定科目名
期末資金残高
期首資金残高
当期資金収支額
基礎的財政収支
1. 経常的収支
経常的支出
経常業務費用支出
人件費支出
物件費支出
経費支出
業務関連費用支出
移転支出
他会計への移転支出
補助金等移転支出
社会保障関係費等移転支出
その他の移転支出
経常的収入
租税収入
社会保険料収入
経常業務収益収入
業務収益収入
業務関連収益収入
移転収入
他会計からの移転収入
補助金等移転収入
その他の移転収入
2. 資本的収支
資本的支出
固定資産形成支出
長期金融資産形成支出
その他の資本形成支出
資本的収入
固定資産売却収入
長期金融資産償還収入
その他の資本処分収入
3. 財務的収支
財務的支出
支払利息支出
公債費(利払分)支出
借入金支払利息支出
元本償還支出
公債費(元本分)支出
公債(短期)元本償還支出
公債元本償還支出
借入金元本償還支出
短期借入金元本償還支出
借入金元本償還支出
その他の元本償還支出
財務的収入
公債発行収入
公債(短期)発行収入
公債発行収入
借入金収入
短期借入金収入
借入金収入
その他の財務的収入

(参考:改訂モデル)

勘定科目名
1. 経常的収支の部
人件費
物件費
社会保障給付
補助金等
支払利息
他会計等への事務費等充当財源繰出支出
その他支出
支出合計
地方税
地方交付税
国県補助金等
使用料・手数料
分担金・負担金・寄附金
諸収入
地方債発行額
基金取崩額
その他収入
収入合計
経常的収支額

勘定科目名
2. 公共資産整備収支の部
公共資産整備支出
公共資産整備補助金等支出
他会計等への建設費充当財源繰出支出
支出合計
国県補助金等
地方債発行額
基金取崩額
その他収入
収入合計
公共資産整備収支額

勘定科目名
3. 投資・財務的収支の部
投資及び出資金
貸付金
基金積立額
定額運用基金への繰出支出
他会計等への公債費充当財源繰出支出
地方債償還額
支出合計
国県補助金等
貸付金回収額
基金取崩額
地方債発行額
公共資産等売却収入
その他収入
収入合計
投資・財務的収支額

勘定科目名
当年度歳計現金増減額
期首歳計現金残高
期末歳計現金残高

勘定科目名
本年度末資金残高
前年度末資金残高
本年度資金収支額
業務活動収支
業務支出
業務費用支出
人件費支出
物件費等支出
支払利息支出
その他の支出
移転費用支出
補助金等支出
社会保障給付支出
他会計への繰出支出
その他の支出
業務収入
税収等収入
国県等補助金収入
使用料及び手数料収入
その他の収入
臨時支出
災害復旧事業費支出
その他の支出
臨時収入
投資活動収支
投資活動支出
公共施設等整備費支出
基金積立金支出
投資及び出資金支出
貸付金支出
その他の支出
投資活動収入
国県等補助金収入
基金取崩収入
貸付金元金回収収入
資産売却収入
その他の収入
財務活動収支
財務活動支出
地方債償還支出
その他の支出
財務活動収入
地方債発行収入
その他の収入

１１．作成目的（貸借対照表）

○「中間とりまとめ」における記述

・貸借対照表は、会計年度末における地方公共団体の財政状態（資産保有状況と財源調達状況）を表す財務書類であり、資産、負債、純資産の残高を明らかにすることで、資産・債務の適切な管理につなげるものである。

○「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】 91. 貸借対照表は、基準日時点における地方公共団体の財政状態（資産・負債・純資産の残高）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】 297.貸借対照表は、年度末時点における資産・財産とその調達財源の状況を示したものとする。	

○課題・論点

・特になし。

○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。

○基準の方向性

・貸借対照表は、基準日時点における地方公共団体の財政状態（資産・負債・純資産の残高及び内訳）を明らかにすることを目的として作成する。

○留意点

・特になし。

１２．表示形式（報告式又は勘定式）

○「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

・特になし。

○課題・論点

・貸借対照表は、基準日時点における地方公共団体の財政状態（資産・負債・純資産の残高及び内訳）を明らかにすることを目的として作成するものである。

・財政状態を表示する場合、いずれの方式を採用するほうが利用者にとってわかりやすいか。

○論点整理の考え方

・地方公営企業会計においても、国の財務書類においても、会社法においても、貸借対照表は勘定式が採用されており、貸借対照表で会計年度末における資産と負債のバランスを把握する観点からも勘定式がわかりやすいのではないか。

○基準の方向性

・貸借対照表の表示形式は、勘定式を採用する。

○留意点

・特になし。

１３．資産・負債・純資産の区分

○「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】 93. 貸借対照表は、「資産の部」、「負債の部」及び「純資産の部」に区分して表示する。	・特になし。

○課題・論点

・資産、負債については、いずれの会計基準等でも相違がないが、純資産については多くの相違がみられるところである。

○論点整理の考え方

・純資産は、資産の財源としての補助金等が含まれるため単なる資産負債差額ではないこと、地方公共団体に資本概念がなじまないこと等の課題があるものの、
－現行の取扱いにおいても、財源が含まれていながらも純資産としていること
－「純資産」が、ほとんどの地方公共団体で既に定着していること
を踏まえ、「純資産」とする。

○基準の方向性

・貸借対照表の区分は、資産、負債及び純資産とする。

○留意点

・特になし。

１４．資産・負債の分類

○「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】 97. 資産は、「金融資産」及び「非金融資産」に分類して表示する。 98. 金融資産は、「資金」と「金融資産（資金を除く）」に分類して表示する。 117.非金融資産は、「事業用資産」、「インフラ資産」及び「繰延資産」に分類して表示する。 134.負債は、「流動負債」及び「非流動負債」に分類して表示する。	・特になし。

○課題・論点

・資産・負債の区分については、各会計基準で相違がみられないが、資産・負債の分類については、各会計基準で相違がみられるところである。

・特に、基準モデルにおいては、公会計では企業会計ほどは流動性の確保を重視する必然性がないことや、国民経済計算（ＳＮＡ）等との整合性を踏まえ、金融資産・非金融資産という分類を採用している。

○論点整理の考え方

・地方公共団体が有する資産の多くは行政財産であり、負債の多くは地方債であることから、これらをどう分類するのがわかりやすいかを考えるのがよいのではないか。

・行政財産は、各行政目的に使用されている施設や用地であり、一般には固定資産に分類するのが適当ではないか。

・地方債は、施設や用地の取得財源であり、将来の償還するものであるため、その償還年限の長短によって分類するのが適当ではないか。

・地方公共団体においては、企業ほど流動性比率の重要性は高くないものの、金融資産についても、すぐに資金化できるものがどの程度あるのかを明示する意義はあるのではないか。

・なお、地方公営企業会計においても、固定資産・流動資産での分類が行われているところである。

・上記及び別紙を踏まえ、固定資産・流動資産での分類とする。

○基準の方向性

資産は、固定資産及び流動資産に分類する。

負債は、固定負債及び流動負債に分類する。

○留意点

・特になし。

資産・負債の分類について

別紙

- 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、以下のとおり整理する。

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。

１５．配列（流動性配列法又は固定性配列法）

○「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
【基準モデル】 94. 資産及び負債の科目の配列については、流動性配列法によるものとする。	・特になし。

○課題・論点

・公的特性を踏まえ、どのような配列とするか。

○論点整理の考え方

・地方公共団体が有する資産の多くは行政財産（固定資産）であり、負債の多くは地方債（固定負債への分類が大半）であることから、これらを、まず表示していくことが最も重要ではないか。

・固定資産の占める割合が大きい地方公営企業やインフラ系民間企業（電力、ガスなど）においても、固定性配列法が採用されているところである。

○基準の方向性

・貸借対照表の配列は、固定性配列法を採用する。

○留意点

・特になし。

１６．資産・負債の流動・固定分類（一年基準等）

○「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

・特になし。

○課題・論点

・民間企業は正常営業循環基準を採用するものを除き、一年基準が採用されている。

○論点整理の考え方

・地方公共団体において、正常営業循環基準の対象とする債権はないのではないか（未収金の区分は、「38.未収金」で整理されている）。

○基準の方向性

・資産・負債の流動・固定分類は、一年基準を採用する。

○留意点

・特になし。

１７．有形固定資産の科目分類・評価基準

○「中間とりまとめ」における記述

・有形固定資産の評価基準については、実務的な要素も考慮に入れた上で、時価・取得原価情報の有用性や信頼性、減価償却に与える影響等を考慮して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

<table>
<tr><th>制度研究会報告書</th><th>実務研究会報告書</th></tr>
<tr><td rowspan="2">【基準モデル】
40. 地方公共団体における財務書類の目的である決算情報の開示と住民による財政規律を達成する上で、資産・負債管理というストックの側面でも有効・適切な財政運営を行うことが必要不可欠である。特に、①超長期にわたり資金の調達と運用を行う公会計の場合、取得原価のみでは未実現損益やインフレ等の影響が大きく、財政状態を正確に把握することが困難であること、また、②地方公共団体の保有する資産にかかるサービス提供能力の評価としては、公正価値が最も適切と考えられること等に鑑み、地方公共団体における財務書類の構成要素の測定基準として、原則として公正価値を採用する。
41. 具体的には、資産取得の場合、公正価値（市場取引を通じて当該資産を取得した場合はその取得原価、または適正な対価を支払わずに当該資産を取得した場合には適正と考えられる公正価値）を基礎として資産計上する。資産の再評価の場合には、再評価時の公正価値（将来の経済的便益の割引現在価値、市場における実現可能価値、再調達原価または取得原価のいずれか）を基礎として資産計上する。例えば、遊休資産を含む市場で売却可能な資産を再評価する場合、将来の経済的便益の割引現在価値または市場における実現可能価値を基礎として資産計上し、それ以外の資産を再評価する場合は、</td><td>【全体】
6. 地方公共団体における新しい公会計整備の目的の一つは、資産・債務の適正な把握と管理であり、中でも、資産価値の適切な評価は重要である。
7. 基準モデルにおいては、資産概念を、①将来の資金流入をもたらすものと、②将来の行政サービス提供能力を有するものの２点で定義し、①の定義に合致する資産については、将来の資金流入額を資産評価の基礎とする考え方を採用し、現在価値に基づく評価を行うこととし、②の定義に合致する資産については、将来の行政サービス提供能力の基礎とする考え方を採用し、将来の行政サービス提供能力を最もよく表す評価方法である再調達原価（減価償却後）に基づく評価を行うことを原則としている。
8. 総務省方式改訂モデルにおいては、決算統計数値を活用して、取得原価等に基づく評価を代替的・簡便的に認めることとした上で、売却可能資産から段階的に上記の考え方に移行することとしている。</td></tr>
<tr><td>【基準モデル】
33. 基準モデルの初回導入時において、各地方公共団体及び連結対象関係団体は、保有する資産・負債に関する公正価値評価を行い、過去からの含み損、不良資産等を悉皆的に明らかにすることを通じて、将来に向けたフレッシュスタートを切ることを原則とする。
146.償却資産は、毎年減価償却を行うこととし、原則として別途の再評価はしない。但し、著しい破損や陳腐化した場合は、再評価を行う。
147.土地は原則として３年毎に再評価を行う。但し、当該年度の期末において時価変動が５％以上になることが明らかな場合は再評価を行い、当該年度末の帳簿価額に反映させる。
150.土地の開始時簿価は、有償・無償取得を問わず、固定資産税評価額を基礎として算定する。但し、インフラ資産のうち、道路、水路、河川、港湾等、底地とその上部構造の工作物等が不可分一体（当該工作物等が移動不可能または移動しないと想定されるケース等）とみられる場合、原則としてかかる底地の取得価額を開始時簿価とする。なお、かかる底地の取得価額が不明な場合、再調達価額とする。
151.他方、開始時以降にインフラ資産の底地を取得する場合、当該底地の取得価額を帳簿価額とする。但し、底地とその上部構造の工作物等が不可分一体とみられる場合、その後の譲渡や再取得等は想定し難いことから、資産価額の再評価（第 146 段落参照）は行わないこととする。
152.土地以外の資産（建物・工作物等）の開始時簿価としては、原則として再調達価額から減価償却累計額を控除した金額を計上する。再調達価額及び開始時簿価の算定方法は、以下によるものとする。
(1) 直接、再調達価額を用いて計算する場合
再調達価額 ＝ 再調達のために必要な事業量 × 単価
＝ 保険金額（建物、立木竹等の保険金額）
＝ 不動産鑑定評価額 等
開始時簿価 ＝ 再調達価額 － 減価償却累計額
(2) 取得価額（決算書に記録されている事業費等）を用いて計算する場合
再調達価額 ＝ 取得価額（事業費） × デフレータ
開始時簿価 ＝ 再調達価額 － 減価償却累計額
この場合、再調達価額を算定するためのデフレータとしては、①建物については、(社)</td></tr>
</table>

再調達原価または取得原価を基礎として資産計上する。なお、地方公共団体の保有資産は、将来の経済的便益を生まず、市場での売却可能性もないものが大半であるから、資産の測定基準としては、通常、再調達原価または取得原価が用いられることとなろう。

43. 資産とは、過去の事象の結果として、特定の会計主体が支配するものであって、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、または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をいう。

44. このうち、①将来の経済的便益とは、市場での売却等による実現可能価値、または将来の経済的便益の割引現在価値として、測定が可能な資源を意味する。他方、②潜在的なサービス提供能力とは、その貨幣的評価は不可能であるが、公共目的への貢献それ自体に存在意義が認められることから、再調達原価等による計算擬制（見積り）をもって、公会計上の測定値とすべきものをいう。

96. 資産は、資産の定義（第43段落）に該当するものについて、その形態を表す科目によって表示する。また、資産の貸借対照表価額の測定については、それぞれの資産の性質及び所有目的に応じた評価基準及び評価方法を用いる。

118.事業用資産は、資産形成のための資本的支出がなされた後、将来の経済的便益の流入が見込まれる非金融資産をいう。事業用資産は、「有形固定資産」、「無形固定資産」及び「棚卸資産」に分類して表示する。

119.事業用資産としての有形固定資産は、その種類ごとに表示科目を設けて計上する。具体的には、土地、立木竹、建物、工作物、機械器具、物品、船舶、航空機、その他有形固定資産、建設仮勘定等の表示科目を用いる。また、減価償却の方法について注記する。ただし、売却を前提として保有している公有財産については、有形固定資

全国市有物件災害共済会の《別表 B8 建物構造別・用途別デフレータ》を用いることとし、②建物以外については、国土交通省の建設工事費デフレータ《別表 B5 建設工事費デフレータ①～④》を用いることとする。

(3) 上記再調達価額や取得価額が判明しない場合は、以下により当該資産の標準工事単価を算定し、これに基づいて開始時簿価を算定する。

①道路、プール等補助金対象となる工作物については、標準構造規格に対する直近の補助金等の算定基準を利用して標準工事単価を算定する。

②上記①によっては標準工事単価の算定ができない場合、当該地方公共団体の直近数ヶ年分の建設工事の実績に基づき、単位あたりの平均工事費を算定する等、合理的と考えられる方法により単価の見積りを行う。このとき、材質・構造・幅員等に関係なく、長さ等を単位として平均工事費を求めることも妨げない。

153.開始時簿価の算定のための減価償却計算は、建物本体と附属設備の耐用年数が異なるような物件であっても、一体として見なして本体の耐用年数を適用して減価償却計算を行うことができる。

（1）土地・算定方針

156. 固定資産税評価額の同一地目・一定の地域ごとの平均単価、それが困難な場合には、固定資産税概要調書の地目別平均単価を取得する。必要に応じて、対象の土地を管轄する他の地方公共団体からも情報を収集すること。

157. 公有財産台帳（土地）と固定資産税概要調書との地目が一致しない場合は、公有財産台帳（土地）の地目を固定資産税概要調書に合わせるため、《別表 B6 地目変換表》を作成する。

（2）土地・価額算定に必要な固有事項

158. 土地価額算定に必要な固有事項は、次のとおりである。

①筆の町丁名・番地
②登記された地目
③現在の地目。登記地目と固定資産税概要調書との地目が異なる場合は、地目変換表により変換
④登記された地積
⑤現況地積
⑥当該地目の単価
⑦取得年度

（3）土地・開始時簿価算定方法

159. 土地の開始時簿価は、無償取得を含め、固定資産税評価額の同一地目・一定の地域ごとの平均単価、それが困難な場合には、固定資産税概要調書の地目別平均単価をもって算定する。

開始時簿価 ＝ 変換地目の地積 × 変換地目の平均地価（円／㎡）

160. なお、インフラ資産のうち、道路、水路、河川、港湾等、底地とその上部構造の工作物等が不可分一体（当該工作物等が移動不可能または移動しないと想定されるケース等）とみられる場合、かかる底地の取得価額（取得価額が不明な場合は再調達価額）を開始時簿価とする。他方、開始時以降にインフラ資産の底地を取得する場合、当該底地の取得価額を帳簿価額とする。但し、底地とその上部構造の工作物等が不可分一体とみられる場合、その後の譲渡や再取得等は想定し難いことから、資産価額の再評価は行わない（第 151-152 段落参照）。

（1）立木竹・算定方針

161. 立木竹の価額算定は、他に合理的な算定方法がない場合、原則として保険金額による。

162. 立木竹にかかる保険資料から樹種別・樹齢別の面積当たりの単価を転記する。

163. 資産としての価値が無視できる立木竹（雑木等）または公正に見積・評価できない立木竹は、算定対象としない。

（2）立木竹・価額算定に必要な固有事項

164. 立木竹の価額算定に必要な固有事項は、次のとおりである。

①植栽場所名、所在地
②樹種及び樹種別樹齢
③樹種別・樹齢別植栽面積（ha 単位）
④樹種・樹齢の面積（ha）当たりの保険金補償額（単価）

（3）立木竹・開始時簿価算定方法

165. 立木竹の開始時簿価は、下記の式により算定する。

産ではなく、棚卸資産として計上する。
120.公有財産として管理されている土地・建物等については、原則として公有財産台帳の計数を基礎として定期的に再評価をした上で貸借対照表価額を測定する。まず、非償却資産については、公有財産台帳価格で計上する。次に、償却資産については、価格改定年度以外の年度においては減価償却費・直接資本減耗が台帳価格に反映されないことから、価格改定に適用される減価償却費・直接資本減耗の方法(定額法または定率法)により減価償却費・直接資本減耗相当額を算出し、公有財産台帳価格から当該減価償却費・直接資本減耗相当額を控除した後の価額を計上する。なお、公有財産台帳の計数を基礎とすることが困難な場合は、インフラ資産の測定(第131段落)と同様に、過去の用地費や事業費等を累計することにより取得原価を推計することとする。
131.インフラ資産の貸借対照表価額の測定については、原則として過去の用地費や事業費等を累計(累積)することにより取得原価を推計することとする。まず、非償却資産である公共用財産用地については、用地費等を累計(累積)した価額を計上する。次に、償却資産である公共用財産施設については、過去の事業費等を累計(累積)することにより資産価額を推計し、さらに定額法により直接資本減耗相当額を算出し、当該資産価額から、当該直接資本減耗相当額を控除した後の価額を計上する。
【改訂モデル】
302.総務省方式では、有形固定資産の表示科目が「民生費」「土木費」など、決算統計で使用されている行政目的別の区分となっている。しかし、有形固定資産は会計的に費用には当たらないため、貸借対照表の有形固定資産に「○○費」という名称で区分表示するのは違和感があるとの指摘もある。また、すでに住民にわかりやすい表

開始時簿価 ＝ 樹種・樹齢別面積 × 樹種・樹齢別単価(千円／ha)
(1) 建物・算定方針
166. 取得価額には、附属設備を含むものとする。
167. 取得価額が不明の場合は、建物に付された火災保険の建物用途別・構造別の単価を利用する。
(2) 建物・価額算定に必要な固有事項
168. 建物の価額算定に必要な固有事項は、次のとおりである。
①場所 建物(棟)所在地の住所
②建物名
③延べ床面積(㎡)
④建物用途 《別表 B7 建物用途表》
⑤主体構造 《別表 B8 建物構造・用途別デフレータ》
⑥建築額
⑦単価 建物保険の単価《別表 B9 建物構造別・用途別の単価表》
⑧デフレータ 建物保険のデフレータ等《別表 B8 建物構造・用途別デフレータ》。
⑨取得価額算定方法 取得価額、保険金額のいずれを基礎として算定したかの別
(3) 建物・開始時簿価算定方法-
169. 建物の取得価額が判明している場合の開始時簿価の算定は、以下の計算式による。この場合、原則として、(社)全国市有物件災害共済会のデフレータ《別表 B8 建物構造別・用途別デフレータ》を利用する。
再調達価額 ＝ 建築額 × デフレータ
開始時簿価 ＝ 再調達価額 － 減価償却累計額
170. 建物の取得価額が不明の場合の価額算定は、保険単価を利用し、以下の計算式による。
再調達価額 ＝ 対象建物の延床面積 × 建物構造別・用途別単価《別表 B9 建物構造別・用途別の単価表》
開始時簿価 ＝ 再調達価額 － 減価償却累計額
171. 工作物には、道路、橋梁、公園、港湾、河川、水路等多くの種類があるが、ここでは、道路を例として、取得価額が判明している場合と、不明の場合に分けて記述する。
(1) 工作物・算定方針
172. 開始時における道路価額算定は、入手可能な情報の程度に応じて、【図11 道路取得価額の判明状況による算定方法】に示すいずれかの方法を採用または併用する。【図11 道路取得価額の判明状況による算定方法】において、年度単位に価額を算定する方法を採る場合には、各年度単位に組み入れられた路線名の明細は、現行の道路台帳と対応できるようにしておく必要がある。
173. 価額算定に年度単位延長キロを用いる場合、既存道路台帳が、供用開始年度をもって登録することを原則としていることから、事業費使用年度(整備区間)と必ずしも一致しないことに留意する必要がある。 - 43 -
174. 道路の取得価額には、取得にかかる直接的な対価の他、街灯、ガードレール、標識等の附属設備の価額を含める(第114段落参照)。
175. 道路幅員1.5m未満の道路、路面が舗装・コンクリート以外の道路は対象としない。
(2) 工作物・価額算定に必要な固有事項
176. 【図11 道路取得価額の判明状況による算定方法】B の算定方法をとる場合における道路の価額算定に必要な固有事項は、次のとおりである。
①道路種別(道路：1、農道：2、林道：3)
②整備年度
③年度事業費
④当該年度における整備延長キロ
⑤デフレータ(当該年度に対応する値)
177. 【図11 道路取得価額の判明状況による算定方法】C の算定方法をとる場合における道路の価額算定に必要な固有事項は、次のとおりである。
①道路種別(道路：1、農道：2、林道：3)
②整備年度
③当該年度における幅員別延長キロ(例えば、9.0m以上、5.5m～9.0m未満、4.0m～5.5m未満、4.0m未満)
④幅員に対応する標準現在単価
178.【図11 道路取得価額の判明状況による算定方法】C の算定方法をとる場合におけ

示科目を変更するなどの工夫を加えている地方公共団体もある。 303.したがって、例えば、次表のように決算統計の行政目的別区分を集約するとともに、その内訳内容が住民にイメージしやすいよう名称変更を検討することが適当と考えられる。	る現在単価の算出方法は、国土交通省の最新の標準規格構造による標準設計及び設計条件に従って設計・積算し、これから１ｍ当たりの工事費を算出して単価とする方法が考えられる。単価計算例を、【図１２ 道路区分・標準設計と単価の例】に掲載する。 179. 道路以外の工作物の現在単価については、直近（５～７年）工事費実績総額、または必要に応じて構造等別の工事費実績から、単位あたりの平均工事費を求め、現在単価とすることができる。 （３）工作物・開始時簿価算定方法 180. 道路路面整備費が判明している場合（【図１１ 道路取得価額の判明状況による算定方法】A・B）の価額算定方法は、次のとおりとする。 再調達価額 ＝ 道路路面整備費 × 建設工事費デフレータ（道路Ｉ） 開始時簿価 ＝ 再調達価額 － 減価償却費累計額 181. 道路路面整備費が不明の場合（【図１１ 道路取得価額の判明状況による算定方法】C）の価額算定方法は、次のとおりとする。 再調達価額 ＝ 幅員別道路延長 × 道路幅員別単価 開始時簿価 ＝ 再調達価額 － 減価償却費累計額 （４）工作物・ 農道、林道の扱い 182. 農道、林道は、台帳の整備状況に応じて幅員別に整理するか、または、一律 4.0m 未満、5.0m 未満等として道路と同様な方法で積算をする。 （１） 機械器具等・算定方針 183. 機械器具、物品、船舶、航空機については、財産管理上の観点から、取得価額をもって価額算定の基礎とする。 （２）機械器具等・開始時簿価算定方法 184. 開始時簿価は、下記の式により算定する。 開始時簿価 ＝ 取得価額 － 減価償却費累計額 185. 取得価額が不明である場合の開始時簿価は、同性能の当該資産の市場価額をもって再調達価額とし、下記の式により算定する。 再調達価額 ＝ 同性能の当該資産の市場価額 開始時簿価 ＝ 再調達価価額 － 減価償却費累計額
	【改訂モデル】 210. また、公有財産台帳や未収金・貸付金の評価情報などの段階的かつ計画的な整備により、より精緻な財務情報の作成・公表へ向けて進化することをあらかじめ意図したモデルであることに留意する必要がある。さらに、予算執行データ等をもとに仕訳を行う複式簿記の考え方の導入を図るべきである。なお、土地については、基準モデルにおける公正価値評価との間に重要な差が生じることが想定されるため、早急に土地台帳を整備し、原則として第二部：基準モデルに基づく財務書類作成要領 第４章固定資産に係る実務 4. 3 開始時の実務に示された評価方法（以下、「基準モデル固定資産評価要領」という。）を参考とした評価を行うことが必要である。 236. 有形固定資産は原則として公有財産のうち不動産、動産及びそれらの従物を指し、原則として基準モデル固定資産評価要領を参考として算定された再調達価額をもって計上する。ただし、当面の間取得原価を基礎として算定した価額をもって計上することもできる。 237. 取得原価を基礎として算定する方法として、昭和 44 年度からＮ年度までの普通建設事業費の累計額によることができる。ただし、他団体等に対する補助金・負担金は控除する。また、昭和 44 年度以降に売却もしくは除却した資産については、財産台帳や過去の会計伝票などから把握し、可能な限り対象資産の取得価額をもとに減価償却累計額を計算して有形固定資産勘定から控除する。 238. 昭和 43 年度以前に取得された資産、寄附された資産、無償譲渡された資産など、決算統計で把握することのできない資産のうち重要なものは、再調達価額をもって有形固定資産勘定に計上する。 242. 決算統計上の区分と貸借対照表上の科目との対応関係は【図３】の通りとする。

○課題・論点

(科目分類)

①資産種類毎に区分するか行政目的別に区分するか。

・地方自治法の普通財産・行政財産の区分にも留意

②インフラ資産の区分を設けるか否か。(「18.インフラ資産の区分」にて検討)

(評価基準)

①有形固定資産の評価基準の検討にあたり、新地方公会計モデルのように市場において取引されるものかで評価基準を区分することとするのか。

②評価基準について、どのように考えるか。

○論点整理の考え方

(科目分類)

- 基準モデル：資産の種類毎に区分
- 改訂モデル：行政目的別に区分
- 東京都方式：資産の種類毎に区分
- 大阪府方式：資産の種類毎に区分
- 国：資産の種類毎に区分

・改訂モデル以外はいずれも資産の種類毎の区分となっている。
「地方公共団体における固定資産台帳の整備等に関する作業部会」では行政目的別の区分も有用であるとの意見もあり、この観点をどこまで取り入れるか。

・基本的な方向性としては資産の種類毎とし、行政目的別の区分も重要であるとすれば附属明細書で示すということでどうか。

(案)

	事業用資産				インフラ資産			計
	土地	立木竹	建物	……	公共用財産用地	公共用財産施設	……	
①生活インフラ・国土保全								
②教育								
③福祉								
④環境衛生								
：								
：								
：								
計								

(評価基準)

・有形固定資産の評価基準を検討するに際しては、開始時評価と再評価に区分して検討する。厳密には年度途中の取得（開始後の評価）の区分もあるが、これについては意見の対立がないため、本資料では記載を割愛する。また売却可能資産については、別途「39.売却可能資産」にて検討する。

・新地方公会計モデルにおける有形固定資産の評価基準の考え方

超長期にわたり資金の調達と運用を行う公会計の場合、取得原価のみでは未実現損益やインフレ等の影響が大きく、財政状態を正確に把握することが困難であること、また、地方公共団体の保有する資産にかかるサービス提供能力の評価としては、公正価値が最も適切と考えられること等に鑑み、原則として公正価値評価を志向する一方、国の省庁別財務書類作成基準に準じて、実務に配慮する観点等（※）から一部の資産についてのみ再評価を求めている。

※国の省庁別財務書類作成基準では、公共用財産を除く国有財産については、国有財産台帳価格（＝時価）で計上し、公共用財産については、過去の用地費や事業費等を累計することにより取得原価を推計し計上する。この評価基準は既存の国有財産台帳を活用することを前提にしたものであり、公会計のための大幅な追加作業は発生しないものと推察されるが、そもそも国有財産台帳に取得価額ではなく、再評価額の記載を求めている趣旨については十分に吟味する必要がある。一方、新地方公会計モデルでは、インフラ資産を再評価しない理由について、「底地とその上部構造の工作物等が不可分一体とみられる場合、譲渡や再取得等は想定しがたい」ためとしている。

・公会計委員会研究報告第16号「インフラ資産の会計処理に関する論点整理」

（平成19年3月28日　日本公認会計士協会）

インフラ資産の会計処理は、会計そのものからは決定できず、政策的な判断を前提に行われなくてはならない要素も含んでいる。企業会計の単純な援用では、見解が導き出せない部分である。公会計では、財務報告の目的をいかにとらえるかが、適切な会計処理を導く重要な点となるが、超長期にわたる現象を視野に入れたインフラ資産の会計処理では、会計事実そのものの想定も必ずしも一義的とはいえない。

本研究報告が、インフラ資産の会計処理を考察する上では、また、おそらく広く公会計の分野では、まず政策判断の任とされる部分と会計の任になる部分の峻別が、適切な会計処理を導く上で重要であり、複数の会計処理の可能性があるとの視点を提供できれば幸甚である。

・公会計・監査特別委員会研究報告第１号「地方公共団体の会計に関する提言」
（平成 20 年 10 月 7 日　日本公認会計士協会）

93　「過去に取得した資産の取得価額が不明」との報告が多くの地方公共団体から出されている現状では、過去に遡り取得原価を調査することは困難であり、公正価値等により有形固定資産の開始時簿価を算定するしか実務上対応できないと考えられる。しかし、その後も公正価値による継続した再評価を行うか否かについては、測定の客観的妥当性の確保、再評価コスト及び再評価の頻度を含めて検討を行う必要があると考えられる。

98　開始時簿価の算定に当たり時価で評価を行うことは適切な方法であると考えられるが、我が国の企業会計上、再評価が行われておらず、定期的な再評価に必要な環境が整っていないことや、再評価に要するコストと得られる便益を考慮すると、定期的な再評価を強制すべきではないと考えられる。なお、総務省両モデルでも実際に再評価が行われる資産は限定されている。また、将来、地方公会計の統一基準を作成する場合、住民のニーズの変化等によりサービス提供能力が著しく低下した場合の減損処理を規定すべきであると考えられる。

・公正価値評価か取得原価主義か（再評価の是非、再評価の対象）

－理論的にはどちらもメリット、デメリットがある。

「今後の新地方公会計の推進に関する研究会」でも、ある程度意見は出ている。

- ✓　比較可能性（民間企業、地方公共団体）
- ✓　客観性、恣意性
- ✓　公会計の目的（資産・債務改革、資産更新問題への対応）
- ✓　費用配分
- ✓　資産価値をどう考えるか（サービス提供能力等）

－公正価値評価に対する客観性がない、恣意性が介入するという意見に対しては、土地においては固定資産税評価額等を用いることで機械的な評価が可能となる。

－連結の観点

取得原価主義の方が地方公営企業会計等の他の会計基準と整合するが、一方で、国も特殊法人等を連結しているため、同様の議論があるものの、国では特殊法人等の財務書類の金額を基礎としている。結局のところ、連結財務書類にどの程度の精度を求めるかの議論につながる。

－環境の違い

新地方公会計モデルと国の基準は一部の資産を再評価するという点で共通する。ただ国においては再評価の基礎となっている国有財産台帳が時価情報を保有しているのに対して、地方公共団体においては公有財産台帳が時価情報を保有していない場合が多く、現実において環境の違いはある。（ただし、公有財産台帳に時価情報を保有していないこと自体が問題である可能性はある。）

・議論の方向性の提案

－IPSAS/IFRS も有形固定資産の評価基準として、原価モデルと再評価モデルの両方を認めており、公正価値評価と取得原価主義のどちらを採用するかを理論的観点だけで決めるのは困難であると考える。

－議論の焦点を再評価すべきかどうかに絞るとすれば、本作業部会の目的である「地方公共団体における財務書類の標準的な作成基準の設定」に鑑み、再評価を行う際に与える作業負荷の程度を把握した上で、標準的な作成基準として相当かどうかを見極める必要がある。

・結論として、有形固定資産の評価基準については別紙のとおりとする。

○基準の方向性

・有形固定資産の科目分類については、資産の種類毎（性質別）に区分して表示する。また、行政目的別の区分について、附属明細書で表示する。

・有形固定資産の評価基準については、別紙のとおりとする。

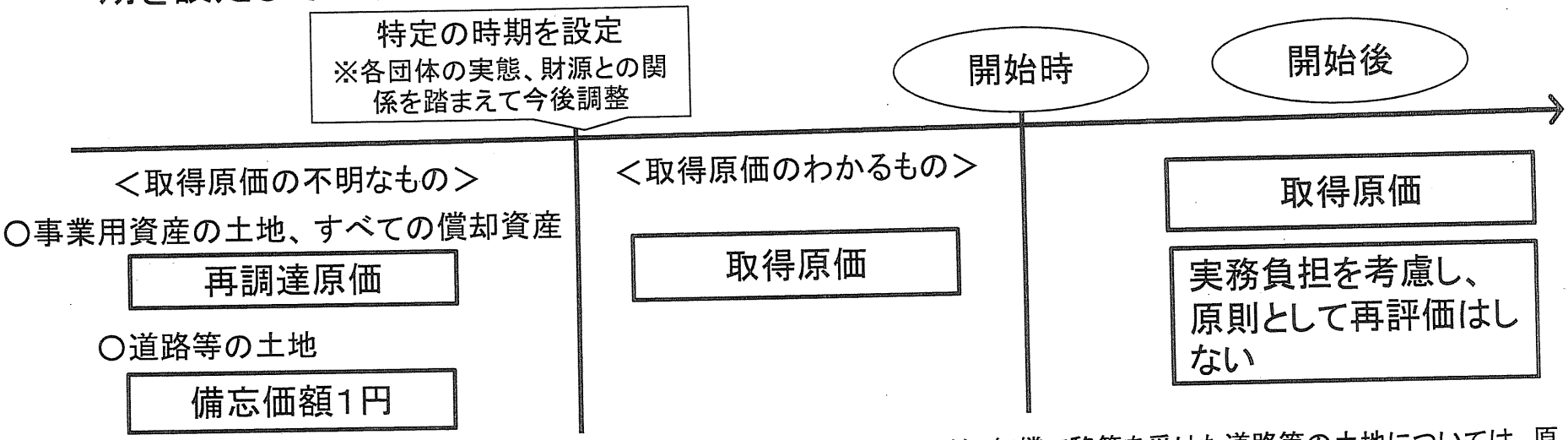
○留意点

・特になし。

有形固定資産の評価基準について

別紙

- 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。



※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、原則として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、原則として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（注記対応）。

有形固定資産の評価基準の考え方について

検討資料

1．「新地方公会計制度研究会報告書」における公正価値及び資産の定義に係る基礎概念

「新地方公会計制度研究会報告書」「第２章・第１部 基礎概念」においては、地方公共団体の保有する資産に係るサービス提供能力の評価として、公正価値評価によることが最も適切であるとの考え方の下、公正価値及び資産の定義については下記のとおり。

なお、この考え方は、国際公会計基準（IPSAS）と整合的。

【公正価値】

	資産取得時	資産の再評価時
公正価値	① 市場取引を通じて取得した資産：取得原価 ② 適正な対価を支払わずに取得した場合：適正と考えられる公正価値	① 市場で売却可能な資産：a.将来の経済的便益の割引現在価値,b.市場における実現可能価値 ② それ以外の資産：c.再調達原価、又はd.取得原価

【資産の定義】

定義	評価基準
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	市場での売却等による実現可能価値、または将来の経済的便益の割引現在価値
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	再調達原価又は取得原価 （場合によっては実現可能価値）

2. 現行の取扱い

【開始時】

資産の定義	資産の種類	資産取得時の基準
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	事業用資産 （資産形成のための資本的支出がなされた後、将来の経済的便益の流入が見込まれる非金融資産）	土地：固定資産税評価額を基礎とした評価 償却資産：再調達原価（減価償却累計額を控除）
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	インフラ資産 （資産形成のための資本的支出がなされた後、将来の経済的便益の流入が見込まれない非金融資産）	土地：取得原価（不明の場合は再調達原価） 償却資産：再調達原価（減価償却累計額を控除）

【開始後】

資産の定義	資産の種類	資産取得時の基準	再評価時の測定基準
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	事業用資産 （資産形成のための資本的支出がなされた後、将来の経済的便益の流入が見込まれる非金融資産）	土地：取得原価 償却資産：取得原価	土地：3年毎に行う（固定資産税評価額の改定時） 償却資産：毎年度減価償却を行い、原則再評価せず
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	インフラ資産 （資産形成のための資本的支出がなされた後、将来の経済的便益の流入が見込まれない非金融資産）	土地：取得原価 償却資産：取得原価	土地：原則再評価せず 償却資産：毎年度減価償却を行い、原則再評価せず

3. 現行の取扱いの課題

○ 事業用資産とインフラ資産の定義が、実際の取扱いと必ずしも合致していない。

例）上下水道施設等は将来の経済的便益の流入が見込まれるため、インフラ資産の定義と合致しないものの、実際はインフラ資産に区分している。

○ 事業用資産は、現行の定義によれば市場における実現可能価値で測定すべきであるが、償却資産については、実務上の観点を踏まえ、開始時は再調達原価を採用しており、評価替はしていない。

4. 課題点に対する対応の方向性

○ 資産の定義の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」については、一般会計等をベースとした場合には、いわゆる収益を生み出すような資産は想定されないことから、地方公共団体の場合、「事業用資産」、「インフラ資産」のいずれも資産の定義の②に該当するものとして整理したほうが、実務上の取扱いもわかりやすくなるのではないか。ただし、資産・債務改革の趣旨も踏まえ、「売却可能資産」については、何らかの情報を明らかにすべきではないか。また、この際、「売却可能資産」については、客観的な判断基準に基づき、潜在的に売却を検討すべきものも含め広く計上する観点から、以下のとおり定義付けてはどうか。

> 売却可能資産とは、次のいずれかに該当する資産のうち、地方公共団体が特定した資産をいう。
> (1) 現に公用もしくは公共用に供されていない公有財産
> (2) 売却が既に決定している、または、近い将来売却が予定されていると判断される資産

○ 事業用資産とインフラ資産の区分については引き続き貸借対照表上区分して表示するが、その定義は、「IPSAS17（2006年12月公表） 有形固定資産」にならって、下記のとおりとしてはどうか。

> インフラ資産とは、システム又はネットワークの一部であること、性質が特殊なものであり、代替的利用ができないこと、移動させることができないこと、処分に関し制約を受けることといった特徴の一部又はすべてを有するもので、例えば道路ネットワーク、下水処理システム、水道等が該当する。

○ 資産（事業用資産、インフラ資産）については、「1」の定義による公正価値（取得原価、再調達原価又は実現可能価値）により評価し、このうち市場取引を通じて取得したものは取得原価、それ以外のものは、再調達原価として整理し、再評価については、現行の実務上の取扱いを継続し、原則として行わないこととしてはどうか。

○ 開始時の取扱いについては、土地・償却資産ともに、資産取得時点が判明しており、かつ、市場取引を通じて取得したものについては、取得原価により評価する。ただし、取得情報の判明状況は各団体によって異なることから、実態を踏まえた上で、実際の取扱いとしては、特定時期以前のものを取得情報不明のものとして統一的な推計方法を適用する等の対応を検討すべきではないか。

○ 取得原価が不明な資産については、合理的な計算方法で資産計上額を見積もる必要がある。この場合の推計方法としては、(a)再調達原価、(b)推計取得原価、(C)備忘価額1円という選択肢があり得るが、いずれの方法にするか、あるいは選択制とするかについては、部会では両論あったところ。各地方公共団体における取得原価等の情報の判明度合いの実態、推計方法の妥当性、実務面での実施可能性、比較可能性及び継続性等を比較検討の上、最終的に整理することとしてはどうか。

○ ただし、取得原価の不明な道路等の土地については、保有する資産の量が多く、また原始取得の場合も多く考えられるため、財務書類全体に対する影響が大きいことを踏まえ、他の資産の土地等とは区分し、できる限り実務的にも簡素な評価基準を設定する必要があるのではないか。（例えば特定時期以前のものは備忘価格1円とする等）

5. 整理案

【開始時】

資産の定義	資産の種類	資産取得時の基準
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	売却可能資産（使用していない公民館、職員住宅等の遊休資産など）	市場での売却等による実現可能価値
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	・事業用資産 ・インフラ資産	・市場取引を通じて取得したもの：取得原価 ・不明な場合は合理的な算出方法 ・適正な対価を支払わずに取得したもの：再調達原価 ・道路等の土地は簡素な手法を設定（国等から無償で取得したものを含む）

【開始後】

資産の定義	資産の種類	資産取得時の基準	再評価時の測定基準
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	売却可能資産（使用していない公民館、職員住宅等の遊休資産など）	取得原価	原則として市場における実現可能価値によって再評価を行う
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	・事業用資産 ・インフラ資産	・市場取引を通じて取得したもの：取得原価 ・適正な対価を支払わずに取得したもの：再調達原価	・実務上の負担を考慮し、原則として再評価は行わない

※なお、固定資産台帳に、必要に応じて上記とは別の評価額を別途登載することを妨げない。

１８．インフラ資産の区分

○「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】 43. 資産とは、過去の事象の結果として、特定の会計主体が支配するものであって、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、または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をいう。 44. このうち、①将来の経済的便益とは、市場での売却等による実現可能価値、または将来の経済的便益の割引現在価値として、測定が可能な資源を意味する。他方、②潜在的なサービス提供能力とは、その貨幣的評価は不可能であるが、公共目的への貢献それ自体に存在意義が認められることから、再調達原価等による計算擬制（見積り）をもって、公会計上の測定値とすべきものをいう。 130.インフラ資産は、資産形成のための資本的支出がなされた後、将来の経済的便益（キャッシュ・フロー）の流入が見込まれない非金融資産をいう。インフラ資産は、その種類ごとに表示科目を設けて計上する。具体的には、公共用財産用地（土地相当額）、公共用財産施設（建物相当額）、その他公共用財産、公共用財産建設仮勘定（インフラ資産の建設のために支出した手付金・前渡金等）等の表示科目を用いる。また、直接資本減耗の方法について注記する。	【基準モデル】 126.基準モデルの貸借対照表に計上する固定資産は、《別表 B1 事業用資産とインフラ資産の区分表》に従い、事業用資産とインフラ資産に区分して表示する。両者の区分の判断基準については、《別表 A4 勘定科目参考事項》の 3 を参照されたい。 127.なお、本章では、固定資産としての共通の性質に鑑み、インフラ資産についても特に必要がある場合を除き、事業用資産の勘定科目を援用して記述している。 128.インフラ資産に属する工作物には、道路、橋梁、河川、池沼、漁港、水路、港湾、河川、水路等多くの種類があるが、本作成要領では、道路を例として記述している。従って、その他の工作物については、道路の事例を参考にされたい。

○課題・論点

①インフラ資産の区分は必要か。

②インフラ資産の定義を再整理するか。

○論点整理の考え方

・東京都方式や国の基準もインフラ資産の区分（国は公共用財産で区分）はあるため、基本的には本区分は必要と考えるが、反対意見があれば検討する。

・インフラ資産の定義

－「新地方公会計制度研究会報告書」における定義

130　インフラ資産は、資産形成のための資本的支出がなされた後、将来の経済的便益（キャッシュ・フロー）の流入が見込まれない非金融資産をいう。

43　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をいう。

44　潜在的なサービス提供能力とは、その貨幣的評価は不可能であるが、公共目的への貢献それ自体に存在意義が認められるもの。

－「IPSAS17（2006年12月公表）　有形固定資産」における説明

21　インフラ資産について普遍的に受入れられた定義はないが、これらの資産は一般的に下記の特徴の一部又はすべてを有している。

(a)　システム又はネットワークの一部である

(b)　性質が特殊なものであり代替的利用ができない

(c)　移動させることができない、及び

(d)　処分に関し制約を受ける

－新地方公会計モデルにおいては、上下水道施設、電気・ガス施設はインフラ資産に区分されるが、将来の経済的便益の流入が見込まれるため、インフラ資産の定義と整合していないものがある。

－インフラ資産の定義を変更する場合、「新地方公会計実務研究会報告書」別表Ｂ１の変更等が必要となる。

○基準の方向性

・インフラ資産とは、システム又はネットワークの一部であること、性質が特殊なものであり代替的利用ができないこと、移動させることができないこと、処分に関し制約を受けることといった特徴の一部又はすべてを有するもので、例えば道路ネットワーク、下水処理システム、水道等が該当する。

○留意点

・特になし。

１９．有形固定資産の計上基準

○「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】 120.公有財産として管理されている土地・建物等については、原則として公有財産台帳の計数を基礎として定期的に再評価をした上で貸借対照表価額を測定する。まず、非償却資産については、公有財産台帳価格で計上する。次に、償却資産については、価格改定年度以外の年度においては減価償却費・直接資本減耗が台帳価格に反映されないことから、価格改定に適用される減価償却費・直接資本減耗の方法（定額法または定率法）により減価償却費・直接資本減耗相当額を算出し、公有財産台帳価格から当該減価償却費・直接資本減耗相当額を控除した後の価額を計上する。なお、公有財産台帳の計数を基礎とすることが困難な場合は、インフラ資産の測定（第131段落）と同様に、過去の用地費や事業費等を累計することにより取得原価を推計することとする。 121.有形固定資産にかかる公有財産台帳の価格改定に伴う再評価差額については、純資産変動計算書の評価・換算差額等の変動として計上する。公有財産の処分時においては、台帳価格（償却資産の場合は減価償却費・直接資本減耗相当額を控除した後の価額）に基づいて処分損益を算定する。 122.物品については、取得価格または見積価格が50万円以上の重要物品を計上する。また、物品管理簿等の記載価格を基礎とし、減価償却を行い、当該減価償却費相当額を控除した後の価額を計上する。なお、物品の耐用年数については、原則として、「減価償却資産の耐用年数等に関する省令（昭和40年大蔵省令第15号）」に定める耐用年数を基準とする。	【基準モデル】 137.既存の固定資産の価値を増加させない修繕・補修・改修・改築・改造等は、固定資産の増加として認識しない。例えば、 ①漁港・港湾の浚渫工事で、水深が従前と変わらないもの。 ②河川の堤防の改修工事で、堤の容量や材料が従前と変わらないもの。 ③災害復旧において、新規に作り直す部分以外等。 141.土地、建物、工作物等の固定資産を有償取得した場合、その取得価額については、企業会計原則（第三－五－D）に準拠し、当該資産の取得にかかる直接的な対価の他、引取費用等の付随費用を含める。 149.開始時において、以下の条件に該当するものは、資産として登録しない。 ①既に耐用年数が過ぎ、償却済のもの（物品以外） ②残存価額50万円未満の物品や小規模資産等重要性が低いもの ③表示登記が行われていない法定外公共物 ④部落有、財産区有の資産
	【改訂モデル】 246. 本作成要領に基づき普通建設事業費を基礎として算定する場合であっても、決算統計作成時に普通建設事業費に含めた事業費支弁人件費など、資産を取得するために直接要したと認められない費用については、原則として当該金額を資産計上額に含めないものとする。また、その財源としての国県補助金等についても、純資産の部の公共資産等整備国県補助金等に計上しないものとする。なお、これらの取り扱いについては、総務省方式改訂モデルの適用初年度の資産計上分から採用することが望ましい。

○課題・論点

（個々の資産の認識）

・有形固定資産の認識基準

・新地方公会計モデルでは物品の計上基準を50万円以上としているが、その是非

・資本的支出と修繕費等の区分

－金額が60万円未満の場合又は固定資産の前期末残高における取得価額の概ね10%相当額以下である場合には修繕費として取り扱うことができるが、その是非

（資産の計上単位）
・土地や建物等の取得価額の範囲
・建物附属設備の区分
（その他）
・資産除去債務に関する会計基準の適用の是非

○論点整理の考え方
・有形固定資産の認識基準
－基準モデルを採用している地方公共団体を中心に、実務が進行しているため、大幅な変更（特に基準金額を下げる場合）を検討する場合は現行実務に配慮したい。
－現行どおり地方自治法第238条第1項の規定に基づく公有財産（土地・建物等の有形固定資産）及び同法第239条第1項の規定に基づく物品の考え方に準じて認識することでよいのではないか。
－物品の計上基準を別途設けるかどうか。（国の考え方（物品管理法）に準じて50万円（美術品は300万円）以上としているが、同基準は高い、あるいは低いという意見がある。）
－資産計上基準を一律とすることは、比較可能性の観点から望ましいと考えられるが、資産計上基準を変更しても総資産に与える影響が軽微である場合、重要な物品など現行の規程に準じた資産計上基準も許容できるのではないか。
・資本的支出と修繕費等の区分
両者の区分は法人税基本通達を参考に行われることになっており、資本的支出は「固定資産の修理、改良等のために支出した金額のうち当該固定資産の価値を高め、又はその耐久性を増すこととなると認められる部分に対応する金額」、修繕費は「通常の維持管理のため、又はき損した固定資産につきその原状を回復するために要したと認められる部分の金額」と定義されている。
原則として実態判断を行うこととなるが、区分が不明な場合において60万円基準等をそのまま準用してよいか。（固定資産台帳の作成実務との関連で）
・資産除去債務に関する会計基準は、新地方公会計モデルが策定された時点では企業会計でも導入されていなかったため、織り込まれていない。
地方公共団体の総資産に占める有形固定資産の割合は大きく、有形固定資産は重要といえるため、当会計基準は本来適用されるべきであるが、当会計基準は高度な会計基準であるため、過半の地方公共団体がいまだ複式簿記化されていない現状では、時期尚早であるといえるのではないか。
・「資産の計上単位」については、個々の実務に関わるものであるため、「地方公共団体における固定資産台帳の整備等に関する作業部会」で整理することとする。

○基準の方向性

・公有財産（地方自治法第238条第1項に規定する公有財産をいう。）として管理されている土地・建物等及び物品（同法第239条第1項に規定する物品をいう。）は、資産として計上する。

・物品は、原則として取得価額が50万円（美術品は300万円）以上の場合に資産として計上する。ただし、各地方公共団体の規程等において重要な物品等の基準を有している場合で、かつ、総資産に占める物品の割合に重要性がないと判断される場合においては、各地方公共団体の判断に基づき、継続的な処理を前提に当該規程等に準じた資産計上基準を設けることを妨げない。

当規定は開始残高の算定に際しても同様とする。

・有形固定資産の取得価額は、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。

・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価額とする。

・有形固定資産のうち償却資産に対して修繕等を行った場合は、前項にかかわらず、修繕等に係る支出が当該償却資産の資産価値を高め、又はその耐久性を増すこととなると認められるかどうかを判断し、認められる部分に対応する金額を資産として計上する。

・有形固定資産のうち償却資産について、耐用年数を経過した後においても存する場合、備忘価額として1円を計上することとする。

※「地方公営企業法施行規則」「地方公営企業が会計を整理するに当たりよるべき指針」「新地方公会計制度実務研究会報告書」「新地方公会計モデルにおける資産評価実務手引」を参考

※資本的支出と修繕費の区分の基準については、具体的な指針まで基準として織り込むことは適当ではないと考え、基準案からは外している。

○留意点

・特になし。

２０．無形固定資産の科目分類・評価基準

○「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】 123.事業用資産としての無形固定資産は、その種類ごとに表示科目を設けて計上する。具体的には、地上権、特許権、ソフトウェア、電話加入権、その他無形固定資産等の表示科目を用いる。また、減価償却の方法について注記する。 124.公有財産として管理されている地上権・特許権等については、原則として公有財産台帳の計数を基礎として貸借対照表価額を測定する。公有財産台帳上、価格改定時に償却が反映されていないもの（地上権等の用益物権など）については償却を要しないが、その他の償却資産は償却を行うこととし、実施料等の見積価格で公有財産台帳に計上されているものについては、実施料等相当額を償却し、当該実施料等相当額を控除した後の価額を計上する。 125.無形固定資産にかかる公有財産台帳の価格改定に伴う再評価差額については、純資産変動計算書の評価・換算差額等の変動として計上する。公有財産の処分時においては、台帳価格（償却資産の場合は減価償却費・直接資本減耗相当額を控除した後の価額）に基づいて処分損益を算定する。 126.ソフトウェアは、研究開発費に該当しないソフトウェア制作費であって、当該ソフトウェアの利用により将来の費用削減が確実であると認められるものを計上する。計上価額は、当該ソフトウェアの取得に要した費用(過去に遡って算出することが困難な場合、5 年間の開発費等の累計)を資産価額とし、定額法による減価償却を行い、当該減価償却費相当額を控除した後の価額とする。 127.電話加入権は、取得原価で計上する。ただし、取得原価が判明しないものについては、現在の取得価格に相当する金額で計上する。	【基準モデル】 186. 地上権、地役権、借地権及び鉱業権等の用益物権は、取得価額をもって開始時簿価とする。特許権、著作権、商標権等の無体財産権は、財務省令に定める償却資産として、定額法により償却を行う。 187. 電話加入権は、備忘価額１円を開始時簿価とする。 188. ソフトウェアの価額算定については、以下による。 ① 研究開発費に該当する場合は、資産計上しない。 ② 研究開発費に該当しないソフトウェアの取得・制作費については、当該ソフトウェアの利用により将来の費用削減が確実であると認められる場合、当該ソフトウェアの取得に要した費用（過去に遡って算出することが困難な場合は、５年間の開発費等の累計額）を資産価額とする。 ③ ソフトウェアの利用により将来の費用削減が確実であると認められる場合とは、①当該ソフトウェアを利用することにより、利用する前に比べ人件費の削減効果が確実に見込まれる場合 ②システムを採用することにより入力作業等の効率化が図られる場合 ③従来なかったデータベース・ネットワークを構築することにより今後の業務の効率的・効果的に行える場合 ④市場で販売しているソフトウェアを購入し、かつ、予定した使途に継続して利用することにより今後の業務を効率的・効果的に行える場合、等が考えられる。 ④ ソフトウェアの開発費が、ハードウエア及びソフトウェア一括契約、保守料を含む委託契約等により、把握することが困難である場合には、物品として把握されているハードウエアの価額を控除した額を「ソフトウェア」として計上する。
	【改訂モデル】 222. 固定資産台帳の段階的整備に伴って地上権やソフトウェア等を計上する場合には、有形固定資産の次に無形固定資産の区分を設けて別に表示するものとする。

○課題・論点

① 無形固定資産の定義（参考）

地方自治法第 238 条第 1 項各号に定める公有財産のうち、地上権等の用益物権、特許権や著作権等の無体財産及びこれらに準ずる権利が該当する。

② ソフトウェアについて

国の財務書類では対象としているが、地方公共団体の場合は明確ではない（まちまちである）。ソフトウェアを資産計上するかどうかが論点であるが、実態的には

著作権を持たずに使用許諾のもとで利用するという形態を取っている場合があり、まず実態調査を行い、その後、ソフトウェアの会計上の定義と要件を検討する必要がある。

③　評価基準

取得原価評価（現状の取扱いと同様）。

○論点整理の考え方

無形固定資産の範囲に、ソフトウェアを加えるかどうか。ソフトウェアに関して、実態の把握を行い、地方公共団体に適合した会計上の定義・要件を検討することが必要である。

評価基準については、取得原価評価。償却方法については、原則的には将来の経済的便益の消費パターンに最も近似する方法を選択するが、その消費パターンを、信頼性をもって見積もることができない場合は定額法を使用する。残存価額はゼロとする。

減損会計の適用については、有用性と費用対効果を検討する。

○基準の方向性

・無形固定資産の範囲として、ソフトウェアに関しては、実態の把握を行い、地方公共団体に適合した会計上の定義・要件を検討することが必要である。
・評価基準については、取得原価評価とする。償却方法については、耐用年数にわたって規則的な償却を行うが、原則的には定額法を使用し、残存価額はゼロ（耐用年数を経過した後においても存する場合、備忘価額として１円を計上）とする。

○留意点

・特になし。

２１．基金の評価基準

○「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。	【改訂モデル】 270. 基金に含まれる土地のうち、既に事業の用に供されているもの、及び、行政財産として事業の用に供する見込みが認められかつ時期が明らかにされているもの以外については、売却可能資産と同様に売却可能価額で評価し、売却可能価額と帳簿価額との差額は、純資産の部の資産評価差額勘定に計上する。 271. 基金に含まれる有価証券のうち、市場価格のある有価証券については時価で評価し、時価と取得原価との差額を資産評価差額に計上する。ただし、満期まで所有する意図をもって保有する債券については取得価額で評価できる。 272. 普通会計内の会計に対する貸付金（いわゆる基金借入金）が基金残高に含まれている場合は、その金額を控除する。 273. 上記項目に記載した事項を除き、各基金等計上額は原則として以下の通り算定する。 ① 退職手当目的基金 274. その他特定目的基金のＮ年度末残高（決算統計 29 表 06 行(3)列の金額）のうち、退職手当の支給に備えて積み立てている特定目的基金のＮ年度末残高を計上する。 ② その他特定目的基金 275. Ｎ年度末残高（決算統計 29 表 06 行(3)列の金額）から、退職手当目的基金残高を控除した額とする。 ③ 土地開発基金 276. Ｎ年度末残高（決算統計 29 表 06 行(5)列の金額）とする。 ④ その他定額運用基金 277. Ｎ年度末残高（決算統計 29 表 06 行(6)列の金額）とする。 ⑤ 退職手当組合積立金 278. 退職手当組合が保有するＮ年度末の資産について、加入団体ごとの持分相当額を計上する。 279. 持分相当額は、各加入団体の負担金累積額から退職金支給累積額を控除した額（以下、「累積負担金残額」という。）に、積立金運用益相当額の各加入団体按分額を加算した額とする。 280. 積立金運用益相当額は、退職手当組合のＮ年度末積立金とＮ年度歳入歳出差引の合計額から、全団体の累積負担金残額を控除した額とし、各加入団体の累積負担金残額に応じて按分する。 281. 上記計算の結果、持分相当額がマイナスとなる団体は、退職手当組合積立金は計上せず、マイナス額の絶対額を退職手当引当金に加算するものとする。 ② 減債基金 294. Ｎ年度末残高（決算統計 29 表 06 行(2)列の金額）とする。 295. 地方債の満期一括償還の財源に充てるため減債基金を積み立てており、その金額が上記減債基金のＮ年度末残高から控除されている場合は、その金額を加算する。 (1) 地方債 303. Ｎ年度末残高（決算統計 33 表 57 行(9)列の金額）からＮ+1 年度償還予定額（決算統計 36 表 01 行(8)列の金額）を控除した額とする。 304. 地方債の満期一括償還の財源に充てるため減債基金を積み立てており、その金額が上記地方債のＮ年度末残高から控除されている場合は、その金額のうちＮ+1 年度償還予定の額を除いた額を加算する。

○課題・論点

基金は、条例により設置される地方公共団体の財産である。地方公共団体は、条例の定めるところにより、特定の目的のために財産を維持し、資金を積み立て、又は定額の資金を運用するために基金を設けることができる。地方公共団体は基金について、決算に添付する書類として「財産に関する調書」を調製しなければならない。

地方公共団体に特有な論点としては、①地方債とその返済原資となる減債基金の決算統計上の取扱いと会計処理の関係、②基金の評価基準の取扱いとその会計処理がある。

基金の評価基準については、基金を構成する資産の種類に応じて適用し、それぞれもととなる資産の評価基準により評価すべきである。

また、基金の内訳に係る附属明細書を作成すべきであろう。

○論点整理の考え方

① 減債基金の残高

普通会計の決算統計では、地方債の満期一括償還の財源に充てるために積み立てている減債基金については、償還したものとして減債基金と地方債の残高を相殺処理して表示している。財務書類上、資産（減債基金）と負債（地方債）は総額を計上すべきであり、相殺するのは適切でない。地方債残高は相殺せずに減債基金控除前の残高で減債基金と両建計上する（現状も同様に相殺しない扱いとなっている）。

② 基金の評価基準

基金の評価基準については、基金を構成する資産の種類に応じて適用する（各資産の評価基準を適用）。

③ 基金の内訳に係る附属明細書を作成する。

○基準の方向性

・基金の評価基準

基金の評価基準については、基金を構成する資産の種類に応じて適用する（各資産の評価基準を適用）。

・基金の内訳に係る附属明細書を作成する。

・減債基金については、積立不足の有無及び不足額を注記する。

○留意点

・基金借入金の会計処理については、「41.基金」で整理することとする。

２２．棚卸資産の評価基準

○「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】 128.事業用資産としての棚卸資産は、原則として一括して計上する。ただし、金額的に重要性がある商品（販売の目的をもって所有する土地、建物その他の不動産を含む）、製品、半製品（自製部分品を含む）等については、独立の科目で表示する。 129.棚卸資産の貸借対照表価額の測定については、公有財産台帳の計数を基礎として再評価をして測定する土地・建物等を除き、原則として、それぞれの種類ごとに取得原価により計上し、その評価基準及び評価方法を注記する。ただし、時価が取得原価より著しく下落した場合には、回復する見込みがあると認められるときを除き、時価をもって貸借対照表価額とする。この強制評価減に係る評価差額については、純資産変動計算書の評価・換算差額等の変動として計上する。なお、回復する見込みがあると認められ、時価によって評価しない場合には、その旨、その理由及び時価との差額を注記する。	【基準モデル】 140.棚卸資産（販売目的）は別途管理し、固定資産台帳上は、棚卸資産の管理単位ごとに期首・期末の残高のみを記帳する。なお、地方公共団体単体及び連結対象法人の棚卸資産の評価基準は「地方公共団体の財政の健全化に関する法律」における将来負担比率を算定する際の評価基準を用いることとする。

※「「基準モデル」及び「総務省方式改訂モデル」に関するＱ＆Ａ」

問 9-11 実務研究会報告書第 140 段及び第 487 段落において、販売用土地を念頭に、棚卸資産の評価基準については将来負担比率等における算定方法を用いることとしているが、具体的にはどのようにすればよいのか。

答１ 宅地造成事業における土地のうち販売用土地については、法施行規則第４条に規定される収入見込額を当該棚卸資産の評価額とする。未売出土地については同第９条第１項第２号 E により算定される額を当該棚卸資産の評価額とする。

２ 「公有地の拡大の推進に関する法律」第 17 条第１項第２号に規定する土地開発公社の保有する土地については、健全化法施行規則第 12 条第２号への規定に基づき算定される額を当該棚卸資産の評価額とする。（棚卸資産の評価）

問 48 市発行の書籍があるが、売却価額より原価（印刷費）の方が金額大きい。どちらで資産評価をすべきか。

答１ 「新地方公会計制度研究会報告書」第 129 段落の記述があるものの、平成 20 年４月１日以降、「棚卸資産の評価に関する会計基準」が適用されることから、当該書籍が、販売目的の棚卸資産とされている場合は、原価と販売価額のうち低い価額をもって評価すべきである。

２ 仮に、原価が販売価額を上回っているときは、差額は、評価損として計上する。

○課題・論点

① 棚卸資産の定義（参考）

棚卸資産とは以下のような資産をいう。

・通常の事業の過程において販売を目的として保有されているもの

・その販売を目的とした生産過程にあるもの

・生産過程もしくは役務提供に当たって消費される原材料または貯蔵品

② 棚卸資産の評価基準

棚卸資産は、原価と正味実現可能価額のいずれか低い額で測定しなければならない（低価法）。正味実現可能価額とは、通常の事業の過程における予想売価から、

完成までに要する見積原価及び販売に要する見積費用を控除した額である。

なお、正味実現可能価額には固有の価値が考慮されるが、公正価値（市場価値）にはこれを含めてはならないという差異がある。したがって、棚卸資産の正味実現可能価額は、必ずしも販売費控除後の公正価値とはならない（現状の取扱いと同様）。

なお、重要性の乏しいものは対象外とする。

○論点整理の考え方

・特になし。

○基準の方向性

・棚卸資産の評価基準

棚卸資産は、原価と正味実現可能価額のいずれか低い額で測定しなければならない（低価法）。正味実現可能価額とは、通常の事業の過程における予想売価から、完成までに要する見積原価及び販売に要する見積費用を控除した額である。

なお、重要性の乏しいものは対象外とする。

○留意点

・特になし。

２３．有価証券の評価基準

○「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】 107.有価証券は、地方公共団体が保有している債券等及び政策目的以外の目的をもって保有する有価証券をいう。また、有価証券の評価基準及び評価方法を注記する。 108.有価証券については、「満期保有目的有価証券」及び「満期保有目的以外の有価証券」に区分し、それぞれ以下の通り貸借対照表価額を測定する。 109.満期保有目的有価証券は、満期まで所有する意図をもって保有している債券をいう。満期保有目的有価証券の貸借対照表価額の測定は、償却原価法によって算定された価額を用いる。ただし、満期保有目的有価証券で市場価格があるものについて、市場価格が著しく下落した場合には、回復する見込みがあると認められるときを除き、市場価格をもって貸借対照表価額とする。なお、債券の市場価格の下落率が30%以上である場合には、「著しく下落したとき」に該当するものとする。この強制評価減に係る評価差額については、純資産変動計算書の評価・換算差額等の変動として計上する。回復する見込みがあると認められ、市場価格によって評価しない場合には、その旨、その理由及び市場価格との差額を注記する。 110.満期保有目的以外の有価証券のうち、市場価格のあるものについては、基準日時点における市場価格をもって貸借対照表価額とする。市場価格での評価替えに係る評価差額については、洗替方式により、純資産変動計算書の評価・換算差額等の変動として計上する。また、満期保有目的以外の有価証券のうち、市場価格のあるものについて、市場価格が著しく下落した場合には、回復する見込みがあると認められるときを除き、市場価格をもって貸借対照表価額とする。この強制評価減に係る評価差額についても、純資産変動計算書の評価・換算差額等の変動として計上する。なお、有価証券の市場価格の下落率が 30%以上である場合には、「著しく下落したとき」に該当するものとする。回復する見込みがあると認められ、市場価格によって評価しない場合には、その旨、その理由及び市場価格との差額を注記する。 111.満期保有目的以外の有価証券のうち、市場価格のないものについては、取得原価または償却原価をもって貸借対照表価額とする。ただし、満期保有目的以外の有価証券のうち、市場価格のない株式について、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場合には、相当の減額を行う。なお、実質価額の低下割合が 30%以上である場合には、「著しく低下したとき」に該当するものとする。この強制評価減に係る評価差額については、純資産変動計算書の評価・換算差額等の変動として計上する。	【基準モデル】 200. 有価証券は、地方公共団体が保有している債券等及び政策目的以外の目的をもって保有する有価証券をいう。また、有価証券の評価基準及び評価方法を注記する。 201. 有価証券については、「満期保有目的有価証券」及び「満期保有目的以外の有価証券」に区分し、それぞれ以下の通り貸借対照表価額を測定する. 202. 満期保有目的有価証券は、満期まで所有する意図をもって保有している債券をいう。満期保有目的有価証券の貸借対照表価額の測定は、償却原価法によって算定された価額を用いる。ただし、満期保有目的有価証券で市場価格があるものについて、市場価格が著しく下落した場合には、回復する見込みがあると認められるときを除き、市場価格をもって貸借対照表価額とする。なお、債券の市場価格の下落率が 30%以上である場合には、「著しく下落したとき」に該当するものとする。この強制評価減に係る評価差額については、純資産変動計算書の評価・換算差額等の変動として計上する。回復する見込みがあると認められ、市場価格によって評価しない場合には、その旨、その理由及び市場価格との差額を注記する。 203. 満期保有目的以外の有価証券のうち、市場価格のあるものについては、基準日時点における市場価格をもって貸借対照表価額とする。市場価格での評価替えに係る評価差額については、洗替方式により、純資産変動計算書の評価・換算差額等の変動として計上する。また、満期保有目的以外の有価証券のうち、市場価格のあるものについて、市場価格が著しく下落した場合には、回復する見込みがあると認められるときを除き、市場価格をもって貸借対照表価額とする。この強制評価減に係る評価差額についても、純資産変動計算書の評価・換算差額等の変動として計上する。なお、有価証券の市場価格の下落率が 30%以上である場合には、「著しく下落したとき」に該当するものとする。回復する見込みがあると認められ、市場価格によって評価しない場合には、その旨、その理由及び市場価格との差額を注記する。 204. 満期保有目的以外の有価証券のうち、市場価格のないものについては、取得原価または償却原価をもって貸借対照表価額とする。ただし、満期保有目的以外の有価証券のうち、市場価格のない株式について、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場合には、相当の減額を行う。なお、実質価額の低下割合が 30%以上である場合には、「著しく低下したとき」に該当するものとする。この強制評価減に係る評価差額については、純資産変動計算書の評価・換算差額等の変動として計上する。
	【改訂モデル】 ①投資及び出資金

	253. 原則としてN年度末残高（決算統計30表16行(11)列の金額）とする。 254. 市場価格のある有価証券についてはN年度末の時価で評価し、時価と取得原価との差額を資産評価差額に計上する。 255. 市場価格のある有価証券について、N年度末の時価が取得原価に比して著しく下落した場合は、時価と取得原価との差額を純資産変動計算書の臨時損益項目に「投資損失」の科目をもって計上し、N年度以降の財務書類作成においてはN年度末の時価を取得原価とみなす。なお、時価が取得原価に比して30%以上下落した場合には、著しく低下したものとみなす。 256. 市場価格のない投資及び出資金のうち連結対象団体以外に対する投資及び出資金について、実質価額が著しく低下した場合は実質価額と取得原価との差額を純資産変動計算書の臨時損益項目に「投資損失」の科目をもって計上し、N年度以降の財務書類作成においてはN年度末の実質価額により評価した金額を取得原価とみなす。なお、実質価額が30%以上低下した場合には、著しく低下したものとみなす。 257. 実質価額は、当該会計もしくは法人の資産合計額から負債合計額を控除した額に、当該団体の出資割合を乗じたものとする。資産合計額から負債合計額を控除した額がマイナスとなる場合は、実質価額はゼロとする。なお、当該会計もしくは法人の資産合計額および負債合計額の算定にあたっては、第3章 連結財務書類の作成要領 II 連結の方法 1. 連結の基礎となる各会計及び団体の個別財務書類作成要領に示された所要の修正・組替を行うことに留意する。 258. 他会計に対する負担金や補助金として処理されているもののうち、他会計において資本金等として計上しているものについては、投資及び出資金に計上する。 259. 地方独立行政法人等に対して現物出資を行っている場合は、地方独立行政法人等において資本金等として計上されている額を、投資及び出資金に計上する。

○課題・論点

・原則として、わが国の金融商品会計に準ずる（現状の取扱いと同様。金融商品会計で区分されている売買目的有価証券については想定されないため、区分しないこととする。）。

・満期保有目的の有価債券：償却原価（減損会計の適用）

・その他有価証券(市場価格のあるもの)：市場価格（減損会計の適用）

・その他有価証券(市場価格のないもの)：取得原価または償却原価（減損会計の適用）

○論点整理の考え方

・わが国の金融商品会計に準ずる。

○基準の方向性

・有価証券の評価基準は、以下のとおりとする。
  - 満期保有目的の有価証券：償却原価（減損会計の適用）
  - その他有価証券(市場価格のあるもの)：市場価格（減損会計の適用）
  - その他有価証券(市場価格のないもの):取得原価または償却原価(減損会計の適用)

○留意点

・金融商品会計の中から地方公共団体に適用すべきものを選択して適用する。
・連結対象に係る市場価格のない有価証券については、総務省方式改訂モデルでは、投資損失引当金を計上しているが、その取扱いについては、「33.投資損失引当金」で整理することとする。

２４．出資金の評価基準

○「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】 113.出資金は、公有財産として管理されている出資等のうち、地方公共団体が政策目的をもって保有するものをいう。ただし、政策目的をもって保有していない有価証券については、出資金ではなく、有価証券として計上する。 114.出資金のうち、市場価格があるものは、会計年度末における市場価格をもって貸借対照表価額とする。市場価格での評価替えに係る評価差額については、洗替方式により、純資産変動計算書の評価・換算差額等の変動として計上する。ただし、市場価格のあるものについて、市場価格が著しく下落した場合には、回復する見込みがあると認められるときを除き、市場価格をもって貸借対照表価額とする。この強制評価減に係る評価差額についても、純資産変動計算書の評価・換算差額等の変動として計上する。なお、市場価格の下落率が30%以上である場合には、「著しく下落したとき」に該当するものとする。回復する見込みがあると認められ、市場価格によって評価しない場合には、その旨、その理由及び市場価格との差額を注記する。 115.出資金のうち、市場価格がないものは、出資金額をもって貸借対照表価額とする。ただし、市場価格のないものについて、出資先の財政状態の悪化により出資金の価値が著しく低下した場合には、相当の減額を行う。なお、出資金の価値の低下割合が30%以上である場合には、「著しく低下したとき」に該当するものとする。この強制評価減に係る評価差額については、純資産変動計算書の評価・換算差額等の変動として計上する。	【基準モデル】 205. 出資金のうち、市場価格があるものは、会計年度末における市場価格をもって貸借対照表価額とする。市場価格での評価替えに係る評価差額については、洗替方式により、純資産変動計算書の評価・換算差額等の変動として計上する。ただし、市場価格のあるものについて、市場価格が著しく下落した場合には、回復する見込みがあると認められるときを除き、市場価格をもって貸借対照表価額とする。この強制評価減に係る評価差額についても、純資産変動計算書の評価・換算差額等の変動として計上する。なお、市場価格の下落率が30%以上である場合には、「著しく下落したとき」に該当するものとする。回復する見込みがあると認められ、市場価格によって評価しない場合には、その旨、その理由及び市場価格との差額を注記する。 206. 出資金のうち、市場価格がないものは、出資金額をもって貸借対照表価額とする。ただし、市場価格のないものについて、出資先の財政状態の悪化により出資金の価値が著しく低下した場合には、相当の減額を行う。なお、出資金の価値の低下割合が30%以上である場合には、「著しく低下したとき」に該当するものとする。この強制評価減に係る評価差額については、純資産変動計算書の評価・換算差額等の変動として計上する。
	【改訂モデル】 *※「23.有価証券の評価基準」にあわせて記述*

○課題・論点

・原則として、わが国の金融商品会計に準ずる（新地方公会計モデルと同様。）。
  - 市場価格のあるもの：市場価格（減損会計の適用）
  - 市場価格のないもの：出資金額（減損会計の適用）

○論点整理の考え方

・特になし。

○基準の方向性

・出資金の評価基準は、以下のとおりとする。
  - 市場価格のあるもの：市場価格（減損会計の適用）
  - 市場価格のないもの：出資金額（減損会計の適用）

○留意点

・地方公営企業に対する出資金が、当該公営企業の資本金と一致していない場合もあるので、照合作業が必要である。

・連結対象に係る市場価格のない出資金については、総務省方式改訂モデルでは、投資損失引当金を計上しているが、その取扱いについては、「33.投資損失引当金」で整理することとする。

２４－１．出捐金の取扱い

○「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

・特になし。

※「「基準モデル」及び「総務省方式改訂モデル」に関するＱ＆Ａ」

（出えん金）

問 22 出えん金は資産計上するのか。

答１「新地方公会計制度研究会報告書」第 43 段落にあるように、資産は会計主体の目的に資する潜在的なサービス提供能力を伴うことから、出えん金は資産計上する。

２ なお、出えん金は、通常出資の場合に認められる議決権等が保証されていなく、寄附金に近い性格でもあることから、基準モデルの貸借対照表上「出資金」ではなく、「その他の投資」に計上する。

３ また、総務省方式改訂モデルにおける出えん金の扱いは、同じく資産計上し、「投資及び出資金」に計上する。当該金額は、決算統計 30 表 16 行(11)列が該当し、出資・出えん先は公益法人であるか営利法人であるかを問わない。

○課題・論点

・現行どおり資産計上とするか。

○論点整理の考え方

・出捐金は、地方自治法第 238 条第 1 項第 7 号の「出資による権利」に該当し、公有財産とされており、新地方公会計モデルでは、資産として計上されている。

・出捐金は、公有財産として地方自治法施行令第 166 条第 2 項に規定する「財産に関する調書」において「出資による権利」として計上を要すること、地方自治法第 221 条第 3 項（予算の執行に関する長の調査権等）に規定する出資に該当することとして整理されていることを踏まえ、新地方公会計モデルと同様に資産として計上することとする。

○基準の方向性

・出捐金は、地方自治法第 238 条第 1 項第 7 号の「出資による権利」に該当する公有財産であり、資産として計上する。

○留意点

・特になし。

２５．固定資産の減損

○「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

・特になし。

○課題・論点

①固定資産に減損処理を適用すべきかどうか。

②適用すべきとして実施可能性は確保できるか。

○論点整理の考え方

・「17.有形固定資産の科目分類・評価基準」の検討内容と整合させる必要がある。
　－例えば事業用資産の土地のみを再評価の対象としている新地方公会計モデルにおいて、事業用資産の土地以外の固定資産に減損処理を適用すべきかどうか。
　－固定資産の再評価を行わない場合、減損処理を適用すべきかどうか。

・理論的には固定資産の減損処理は行うべきとも考えられるが、過半の地方公共団体は固定資産台帳も未整備の状況であり、実施可能性の観点から慎重に検討すべき。一方で、固定資産台帳の整備にあわせて減損処理を検討する方が効率的であるという考え方もありえる。

・なお、減損処理を適用する場合、大阪府方式、地方独立行政法人会計（通常型）が参考となる。

・客観的な認識・測定が困難、用途変更の場合は客観性があるが売却可能資産との兼ね合いで整理できるのではないか、減損処理は本当に有用性があるのか減損処理の適用といった委員からの意見があり、適用については見送るべきという意見が多い。売却可能資産との兼ね合いについては、「39.売却可能資産」で整理する。

○基準の方向性

・固定資産に係る減損処理の適用については、有用性と費用対効果を見極めた上で、今後の検討課題とする。

○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。

２７．耐用年数

○「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】 142.耐用年数及び償却率表は、原則として「減価償却資産の耐用年数等に関する省令」（以下、単に「財務省令」と称する）に従う。具体的には、《別表 B2 基本耐用年数表》、《別表 B3 建物の耐用年数表》、《別表 B4 主な物品・機械装置の耐用年数》に引用している。
	【改訂モデル】 ※*「28.計算方法」にあわせて記述。*

○課題・論点

・基準モデルにおける耐用年数は、「新地方公会計制度実務研究会報告書」別表Ｂ２「基本耐用年数表」、Ｂ３「建物の耐用年数表」、Ｂ４「主な物品・機械装置の耐用年数」に示されているが、現行と同様の取扱いとするか。

○論点整理の考え方

・個々の資産種類毎に経済的耐用年数を見直すことは現実的ではないため、原則として「減価償却資産の耐用年数等に関する省令」に従うこととする。具体的には、国等との整合の観点から、現行どおり「新地方公会計制度実務研究会報告書」別表Ｂ２、Ｂ３、Ｂ４と同様の取扱いとする。

○基準の方向性

・耐用年数及び償却率表は、原則として「減価償却資産の耐用年数等に関する省令」に従う。

※具体的には、「新地方公会計制度実務研究会報告書」別表Ｂ２、Ｂ３、Ｂ４と同様の取扱い

※「新地方公会計モデルにおける資産評価実務手引」では償却率表を示しているため、実務の連続性の観点から償却率表を示す

○留意点

・特になし。

２８．計算方法（減価償却）

○「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】 143.減価償却計算の方法は、以下によるものとする。 (1) 減価償却は、開始時簿価及びそれ以降の簿価ともに、定額法（平成19年度税制改正における平成19年度4月1日以後取得償却資産の償却限度額計算方法に従う）により算定する。 (2) 減価償却の開始は取得年度の翌年度からとする。 (3) 端数処理については、1円未満を切捨てる。 (4) 耐用年数を経過したもの（物品以外）は、備忘価額として1円を計上する。 (5) 残存価額50万円未満となった物品については、資産台帳から除却し別途の管理に委ねることができる。 (6) 土地、立木竹、美術・骨董品・歴史的建造物、建設仮勘定は減価償却を行わない。 144.償却資産の減価償却計算の履歴は、耐用年数にわたり保存しておかなければならない。
	【改訂モデル】 239. 用地取得費以外の普通建設事業費は減価償却を行う。 240. PFI等の手法により整備した資産で、債務負担行為による債務が残っている場合には、行政サービス提供能力に着目し、物件等の引き渡しの有無に関わらず、N+1年度以降の支出予定額を含めて資産計上する。また、減価償却計算は、原則として引き渡しを受けた翌年度より実施するものとする。 243. 減価償却の方法は残存価額ゼロの定額法とし、耐用年数は次表の通りとする。ただし、林道・道路・街路について道路改良、橋梁整備、舗装整備を区分して把握できる場合は、道路改良部分の耐用年数を60年、橋りょう整備部分の耐用年数を48年、舗装新設部分の耐用年数を10年とすることができる。なお、【図４】に掲げる耐用年数表は、国の財務書類との整合性を考慮して、「地方公共団体の総合的な財政分析に関する調査研究会報告書－『行政コスト計算書』と『各地方公共団体全体のバランスシート』」（総務省、平成13年3月）で示されたものから、所要の見直しを行っている点に留意が必要である。 244. 減価償却計算は、当該固定資産取得又は普通建設事業費支出の翌年度から開始するものとする。 245. 固定資産台帳の段階的整備に伴って適用する耐用年数が適当でないと判断した場合には、耐用年数の見直しを行うことが望ましい。

○課題・論点

・基準モデルで示している減価償却方法について、不備がないか確認する。

－定額法（平成19年度税制改正における平成19年4月1日以後取得償却資産の償却限度額計算方法に従う）により算定

－減価償却の開始は取得年度の翌年度から

－端数処理については、1円未満切捨

－耐用年数を経過したものは、備忘価額として1円を計上する

－残存価額50万円未満となった物品については、資産台帳から除却し別途管理に委ねることができる

－土地、立木竹、美術・骨董品・歴史的建造物、建設仮勘定は減価償却を行わない

・既に実務を行っている地方公共団体から問題点を抽出する。

・一般的な企業会計の実務では供用開始時からであり、適正な帳簿価額を表示するという意味では供用開始時からでもよいのではないか。

リース資産とリース債務の関係性を考えれば月割償却を認めた方がよいのではないか。

⇒公会計においては、期間損益計算を目的としておらず、実務上の便宜から翌年度から減価償却を行う取扱いとなっている。一方で、月割償却を行ってはならない理論的な根拠もないため、月割償却も容認してはどうか。

比較可能性の議論はあるものの、重要な差異は生じないのではないか。

○論点整理の考え方

・減価償却の計算に関する規定は税法が詳細であるが、どこまで細かい規定を持つかの方向性を検討したい。

○基準の方向性

・償却資産については、毎年度減価償却を行うものとする。

・固定資産の減価償却の方法

償却資産の減価償却は、種類の区分ごとに定額法によって行うものとする。

・有形固定資産の減価償却額

1　償却資産のうち有形固定資産の各年度の減価償却額は、当該有形固定資産の当該年度開始の時における帳簿原価に、耐用年数に応じた償却率を乗じて算出した金額とする。なお、端数が生じた場合においては、1円未満を切り捨てることとする。

2　償却資産のうち有形固定資産の減価償却について、耐用年数により難い特別の理由として次に掲げる事由のいずれかに該当するときは、当該有形固定資産の使用可能期間をもって耐用年数とすることができる。

（1）当該有形固定資産の材質又は製作方法がこれと種類及び構造を同じくする他の償却資産の通常の材質又は製作方法と著しく異なることにより、その使用可能期間が

耐用年数に比して著しく短いこと。

（2）当該有形固定資産の存する地盤が隆起し、又は沈下したことにより、その使用可能期間が耐用年数に比して著しく短いこととなったこと。

（3）当該有形固定資産が陳腐化したことにより、その使用可能期間が耐用年数に比して著しく短いこととなったこと。

（4）当該有形固定資産がその使用される場所の状況に起因して著しく腐食したことにより、その使用可能期間が耐用年数に比して著しく短いこととなったこと。

（5）当該有形固定資産が通常の修理又は手入れをしなかったことに起因して著しく損耗したことにより、その使用可能期間が耐用年数に比して著しく短いこととなったこと。

（6）その他（1）から（5）までに掲げる事由に準じる事由により、当該有形固定資産の使用可能期間が耐用年数に比して著しく短いこと又は短いこととなったこと。

3　各会計年度の中途において取得した有形固定資産の減価償却については、使用の当月又は翌月から月数に応じて行うことを妨げない。

4　償却資産の償却額に相当する金額は、当該資産の価額を減額する場合を除くほか、これを減額してはならない。

5　償却資産のうち有形固定資産を一体として減価償却を行う場合で当該有形固定資産を撤去して、それに対応する減価償却累計額を減額するときの額は、当該撤去の直前の会計年度末の減価償却累計額に、当該撤去資産の価額の同会計年度末において減価償却の対象となる有形固定資産の総額に対する割合を乗じて算出する。

※「地方公営企業法施行規則」及び「地方公営企業が会計を整理するに当たりよるべき指針」を参考

○留意点

・特になし。

２９．簡便法と取替法

○「中間とりまとめ」における記述

・特に道路等のインフラ資産については、超長期にわたる継続的な行政サービスの提供（運用・管理）が前提となり、対象範囲が広く、数量・金額も多い中で財務書類全体に与える影響も大きいが、既存の法定台帳等には固定資産台帳を整備するのに必要な情報が必ずしも網羅されているとは言えない状況である。このため、普及促進の観点から、インフラ資産については簡便的な方法についての工夫や配慮を検討すべきである。

○「制度研究会報告書」及び「実務研究会報告書」における記述

・特になし。

※「「基準モデル」及び「総務省方式改訂モデル」に関するＱ＆Ａ」

問 45 本県では道路等の資産評価について取替法を採用することを検討している。道路の国の償却期間 48 年では、その期間内で、道路の補修及び増幅工事等があり、単純には資産評価できない。減価償却をせず取替法の方が簡単ではないか。

答１ 取替法は、「新地方公会計制度実務研究会」においても検討されたが、一般に鉄道において認められている方法であり、道路については、国と同一基準によるという原則から、採用されなかった経緯がある。

２ なお、一般原則として、資産の価値を増加させる場合は、増改築等として、これに要した額を資産に追加計上する。したがって、道路を拡幅する場合や性能を向上させた場合は、資産価値の増加とする。また、基盤から作り直す場合は、旧道路の除却と新道路の建設となる。単に、舗装を補修する等は、資産価値を維持するに過ぎないものであるから、費用として処理することとなる。

○課題・論点

１．インフラ資産の定義（参考）

インフラ資産の定義は、各種基準等の対象範囲により共通の定義はないが、その性質については、IPSAS 第 17 号第 21 項に挙げられたもので代表させることができる。すなわち、インフラ資産においては普遍的に受け入れられた定義はないが、(a)システム又はネットワークの一部である、(b)性質が特殊のものであり、代替的利用ができない、(c)移動させることができない、及び(d)処分に関して制約を受ける、といった特徴の一部又はすべてを有しているとされており、例として、道路ネットワーク、下水処理システム、水道及び電力供給システム、通信ネットワーク等が挙げられる。

わが国においては、インフラ資産とは「道路、河川、上下水道、港湾等の社会経済活動の基盤施設を構成する公共財である。長期間にわたる効用をもち、かつ、全国的なネ

ットワーク性をもつため、半永久的維持が義務づけられる資産であり、また、政府・地方公共団体により、計画から維持管理まで長期間の適切な管理が必要とされているものである」と定義することができるだろう。

2．道路資産の減価償却と取替法

① 減価償却

減価償却は、原則的には、耐用年数が異なる区分ごとに分離して減価償却を実施する。例えば、道路資産において、5年ごとに舗装部分、30年ごとに基礎部分の更新が必要と考えられる場合、道路建設費用のうち、5年後の舗装部分の更新見積相当額及び30年後の基礎部分の更新見積相当額を取得原価とし、残額は恒久的に減価しない部分と想定してそれぞれの耐用年数に応じて減価償却することになる。

減価償却可能額は、規則的な方法でその耐用年数にわたって配分する。適用する減価償却方法は、当該資産の将来の経済的便益又はサービス提供能力が主体によって消費されると期待されるパターンを反映する。

各期間の減価償却費は、行政コスト計算書に認識する。

しかしながら、実務的には道路台帳の整備が進んでいないことや道路資産の構成部分ごとの把握が困難なことがある。

そこで、簡便的な減価償却の方法として、道路資産を一体として総合償却するような簡便的な償却方法も認めるべきであろう。

減価償却の代替として、取替法（注：法人税法の取替法とは異なる。英国の更新会計、米国州・地方政府会計（GASB）の修正アプローチに近い概念）の採用を認めることが有用であろう。

② 取替法（英国政府会計の更新会計、米国政府会計の修正アプローチ）

地下鉄、下水道及び道路のようにシステム又はネットワークの一部を構成し、一体となって機能する資産の中には、適切な維持管理を行うことにより、設定された耐用年数を超えて使用され続けていく資産があり、そのような資産について耐用年数で減価償却を適用することは適切ではない場合がある。

そのような特性を考慮して、通常の減価償却の代替方法として、取替法（英国政府の更新会計、米国政府の修正アプローチ）の採用を認める。

英国の政府会計では、更新会計は減価償却の代替方法とされている。

更新会計とは、①類似の性質の一群の資産を、単一の資産として取り扱う、②全体的なサービス提供能力が維持されるという条件で、更新支出を費用化し減価償却費は計上しない、③ネットワーク又はシステムのサービス提供能力を高める追加支出は資産化される、という手法である。

更新会計を適用する場合は、更新支出と資産の消耗実績に重要な差異がないかを常に確かめ、住民に対して説明責任を果たすことが重要であり、消耗実績の精緻な管理が網

羅的・継続的に実施されていることが前提であることに留意が必要である。更新会計を適用するかどうかは、更新支出と、年度内におけるネットワークの消耗実績との間に重要な差異があるかどうかによる。更新支出とネットワークの消耗実績との間に重要な差異がある場合は、資産の繰越評価額はそれに応じて調整されなければならない。

米国政府会計 GASB 第 34 号の修正アプローチでは、修正アプローチが適用されたインフラ資産は減価償却されない。修正アプローチが適用されないインフラ資産は減価償却が行われ、償却累計額を控除した形で報告される。

インフラ資産の修正アプローチ適用要件は、政府が次のような資産管理システムを使用し、適格なインフラ資産管理をしていることである。

- 適格なインフラ資産の最新のリストがある。
- 適格なインフラ資産の状況評価を行い、測定手段を使い、結果を記述している。
- 適格なインフラ資産について、政府によって確立され、開示された状態に保ち、維持するための年間の維持費、保存費を見積もることができる。
- 政府は適格なインフラ資産が政府によって確立され、開示された状態（又はそれ以上の状態）で整備されていることを文書化している。適格なインフラ資産が要件を満たしており、償却されていない場合、資産に係る支出はすべて発生した期間に費用計上される（追加及び改善は除く。）。適格なインフラ資産に対する追加や改善は資産計上されるべきである。追加や改善は、資産の耐用年数を維持するというより、インフラ資産の容量又は効率を上げるものである。

○論点整理の考え方

減価償却を採用する場合は、原則的には、耐用年数が異なる区分ごとに分離して減価償却を実施する。しかしながら、例えば道路資産の構成部分ごとの把握が困難な場合もあることから、簡便的な減価償却として、道路資産を一体として総合償却するような償却方法も認める必要があるだろう。

取替法の取扱いについては、別紙のとおり全団体への適用は、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、さらには道路に関する維持補修費の確保の状況を踏まえた上で、今後の検討課題とする。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する。

○基準の方向性

インフラ資産の減価償却に係る簡便的な方法については、以下のとおりとする。

減価償却は、原則的には、耐用年数が異なる区分ごとに分離して減価償却を実施する。しかしながら、実務的には、例えば道路資産の構成部分ごとの把握が困難な場合もあることから、簡便的な減価償却の方法として、道路等の類似した一群の資産を一体として総合償却するような償却方法も認める。

取替法の取扱いについては、別紙を踏まえ、今後の検討課題とする。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する。

○留意点

・特になし。

取替法について

別紙

- 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ると、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、今後の検討課題とする。
- 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する。

３０．減価償却累計額の表示（直接法又は間接法）

○「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

・特になし。

○課題・論点

・新地方公会計モデルでは、減価償却累計額の表示について直接法に限定しているが、それの是非。

○論点整理の考え方

・現状の地方公会計モデルにおいては、直接法に限定しているが、取得価額と減価償却累計額を合わせて表記する間接法の方が老朽化比率等を明確に示すことができ、資産更新問題対応の観点からはより望ましいと考えられる。
表示方法については、できるだけ統一した方が比較可能性の観点から好ましいが、地方公営企業会計や財務諸表等規則に合わせた基準案（間接法と直接法の両方を認める）を提案したい。

○基準の方向性

・各有形固定資産に対する減価償却累計額は、当該各有形固定資産の項目に対する控除項目として、減価償却累計額の項目をもって表示しなければならない。ただし、これらの有形固定資産に対する控除項目として一括して表示することを妨げない。
・各有形固定資産に対する減価償却累計額は、当該各有形固定資産の金額から直接控除し、その控除して得た額を当該各有形固定資産の金額として表示することができる。ただし、当該減価償却累計額を、当該各有形固定資産の科目別に、又は一括して注記しなければならない。

※「地方公営企業が会計を整理するに当たりよるべき指針」及び「財務諸表等規則」を参考

○留意点

・特になし。

３１．計上基準（引当金）

○「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】 46. 引当金は、相当程度の見積もりを用いることによってのみ測定可能となる負債の一種である。例えば、賞与引当金及び退職給付引当金等が挙げられる。 137.流動負債としての引当金は、その種類ごとに表示科目を設けて計上する。具体的には、賞与引当金等の表示科目を用いる。 144.非流動負債としての引当金は、その種類ごとに表示科目を設けて計上する。具体的には、退職給付引当金及びその他の引当金等の表示科目を用いる。 146.その他の引当金は、上記賞与引当金及び退職給付引当金以外の引当金をいう。	・特になし。

○課題・論点

・引当金の計上要件を満たすものを計上する。

○論点整理の考え方

・特になし。

○基準の方向性

将来の特定の費用又は損失であって、その発生が当該会計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ものは、当該金額を引当金として貸借対照表に計上し、当該会計年度の負担に帰すべき引当額を費用に計上しなければならない。

また、各引当金の計上基準については、重要な会計方針として注記を行う。

※参考：地方公営企業法施行規則第 22 条

○留意点

・特になし。

３２．貸倒引当金（回収不能見込額）

○「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】 106.貸倒引当金は、個々の債権の事情に応じた合理的な基準により貸倒見積高を算定し、債権の控除項目として計上する。ただし、合理的な基準によることが困難な特別の事情がある場合には、過去3年間の実績に基づいて算定することができる。貸倒引当金については、その計上基準及び算定方法の他、貸倒引当金の計上対象となっている債権の状況等について注記する。	【基準モデル】 199. 貸倒引当金は、個々の債権の事情に応じた合理的な基準により貸倒見積高を算定し、債権の控除項目として計上する。ただし、合理的な基準によることが困難な特別の事情がある場合には、過去3年間の実績に基づいて算定することができる。貸倒引当金については、その計上基準及び算定方法の他、貸倒引当金の計上対象となっている債権の状況等について注記する。
【改訂モデル】 314.また、資産管理をより厳格に行うため、将来の徴収不能を表す不納欠損見込を発生時に認識するため、原則として「不納欠損見込額」を計上することを検討する必要がある。	【改訂モデル】 228. なお、貸付金、長期延滞債権及び未収金については回収不能見込額を計上することとしているが、これらの基礎となるデータが整備されていないことにより金額の算定が困難な場合があるため、当面の間、債務者ごとの回収可能性を判断することに代えて、地方税、保険料などの項目別に過去5年間の平均回収率などを用いて回収可能額を算定する簡便法も認められるものとする。ただし、固定資産台帳の整備と同様、可能な限り早期に対応することが望まれるため、システム整備や組織体制の見直しも含め、段階的に精緻化していくことが望まれる。 (5) 回収不能見込額 284. 貸付金及び長期延滞債権のうち、回収不能となることが見込まれる金額を計上する。 285. 回収不能見込額の計上方法は注記しなければならない。 ① 貸付金に係る回収不能見込額 286. 地方三公社のうち、実際に解散を予定している地方道路公社又は土地開発公社に対する貸付金については、回収不能見込額を算定する。 287. 地方住宅供給公社又は第三セクター等に対する貸付金については、解散を予定しない場合であっても、基準日における資産の時価の総額等に基づき回収不能見込額を算定する。 288. その他の貸付金のうち、貸付金元本の償還が減免される可能性があるものについては、規則や要綱に基づく減免額、過去の減免実績等の合理的な基準により回収不能見込額を算定する。 289. 上記以外のその他の貸付金については、原則として個別に回収可能性を判断し、回収不能見込額を算定する。例えば、債務者が免責決定を受けているもの、債務者の居所が不明のものなどについては債権額の100%などとする。 290. ただし、多数の相手先に同種の貸付を行っているもののうち、一定額（例えば1債務者当たり100万円）未満の貸付金については、同種の債権ごとに、債権の状況に応じて求めた過去の回収不能実績率等合理的な基準により回収不能見込額を算定する。例えば、過去5年間の不納欠損額÷貸付金残高の平均値を用いるなどとする。

	② 長期延滞債権に係る回収不能見込額 291. 一定額（例えば1件当たり100万円）以上の債権については個別に回収可能性を判断し、回収不能見込額を算定する。例えば、消滅時効の期限が到来しているもの、債務者の居所が不明のものなどについては債権額の 100%などとする。 292. 一定額未満の債権については、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回収不能実績率等合理的な基準により回収不能見込額を算定する。例えば、過去5年間の不納欠損額÷（滞納繰越収入額＋不納欠損額）の平均値を用いるなどとする。 (3) 回収不能見込額 300. 未収金のうち、回収不能となることが見込まれる金額を計上する。 301. 回収不能見込額の計算方法は注記しなければならない。 302. 債権全体又は同種の債権ごとに、債権の状況に応じて求めた過去の回収不能実績率等合理的な基準により回収不能見込額を算定する。例えば、過去5年間の不納欠損額÷（滞納繰越収入額＋不納欠損額）の平均値を用いるなどとする。

○課題・論点

・不納欠損処理が的確に行われていない場合には、貸倒実績率を使用できないと考えられる。

○論点整理の考え方

・一定年数以上の債権は100%引当計上する等も含めた合理的な基準や具体的な計上方法については、基準には盛り込まず、必要に応じて要領等で示してはどうか。

・名称については、税金等の債権が回収不能となった場合に「貸倒」という概念がなじまないのではないかという意見があること、社会福祉法人会計基準や学校法人会計基準で使用している科目であり、表記から内容をイメージしやすい「徴収不能引当金」を使用してはどうか。

○基準の方向性

名称は、徴収不能引当金とする。

徴収不能引当金は、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徴収不能実績率等合理的な基準により算定する。ただし、徴収不能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。

※参考：地方公営企業が会計を整理するに当たりよるべき指針
第４章 資産に関する事項　第１節 資産の評価　第６ 債権の評価　２

○留意点

・特になし。

３３．投資損失引当金

○「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。	【改訂モデル】 ②投資損失引当金 260. 市場価格のない投資及び出資金のうち連結対象団体及び会計に対する投資及び出資金について、実質価額が著しく低下した場合は実質価額と取得原価との差額を純資産変動計算書の臨時損益項目に「投資損失」の科目をもって計上し、同額を貸借対照表の投資損失引当金に計上する。なお、実質価額が30%以上低下した場合には、著しく低下したものとみなす。 261. 公営事業会計、一部事務組合、広域連合又は地方独立行政法人に対する出資金については、実際に廃止等を予定している公営事業会計等に対するものについて実質価額を算定する。 262. 公営事業会計、地方三公社等のうち非永続的な事業を行うものに対する出資金については、廃止を予定していない場合であっても、保有資産の基準日における再調達価額又は売却可能価額による評価等を行い、実質価額を算定する。なお、現時点では宅地造成事業会計や土地開発公社が実施する開発分譲等の自主事業が該当すると想定される。 263. 地方三公社のうち、解散を予定している地方道路公社又は土地開発公社に対する出資金については、基準日における資産の時価総額等に基づき実質価額を算定する。 264. 地方住宅供給公社又は第三セクター等に対する出資金については、解散を予定しない場合であっても、経済環境等により廃止・清算されることもあり得ることから、基準日における資産の時価総額等に基づき実質価額を算定する。 265. 投資損失引当金の計上方法は注記しなければならない。

○課題・論点

・投資損失引当金は、「新地方公会計制度実務研究会報告書」第260段（総務省方式改訂モデル）において、規定がなされている。これは、資産・債務改革の観点から、貸借対照表の読者に、強制評価減ではなく、貸借対照表で間接表示させることにより、業績の悪化した地方公営企業や第三セクター等の存在を明らかにするために設けられたものであり、実務面での有用性にも配慮したものである。

・また、附属明細書においても、法定決算書類（財産に関する調書）と対比させる形での開示を想定している。

投資及び出資金明細表（平成○年度）

（単位：千円）

（時価のあるもの）

銘柄名	株数・口数など (A)	時価単価（円） (B)	時価評価額 (C) = (A) × (B)	うち評価差額	(参考)財産に関する調書記載額
合　計	－	－			

（単位：千円）

（時価のないもの）

出資(出捐)先名	帳簿価額 (A)	出資(出捐)割合（%） (B)	出資(出捐)先の純資産額 (C)	実質価額 (D) = (B) × (C)	投資損失計上額（D<Aの場合） (D) − (A)	(参考)財産に関する調書記載額
合　計		－				

・民間企業会計では、監査委員会報告第71号「子会社株式等に対する投資損失引当金に係る監査上の取扱い」（平成13年4月17日　日本公認会計士協会）において示されている。これは、市場価格のない子会社株式及び関連会社株式に対する投資損失引当金等の評価性引当金は、我が国の会計実務慣行として定着しているため、「金融商品に係る会計基準」適用後においても、その計上を認めるべきであるとする実務上の要請があるとの考えに基づくものである。

【同取扱い：一部抜粋】

2. 当面の監査上の取扱い

次に述べる会計処理に従って、市場価格のない子会社株式等に対して投資損失引当金を計上している場合には、当面、監査上妥当なものとして取り扱うことができるものとする。

なお、本報告に従って投資損失引当金を計上している場合には、その計上基準を重要な会計方針に注記する必要がある。

(1) 引当金を計上できる場合

次のいずれかの場合に該当するときには、投資損失引当金を計上することができる。なお、「金融商品に係る会計基準」等により減損処理の対象となる子会社株式等については、投資損失引当金による会計処理は認められないことに留意する。

① 子会社株式等の実質価額が著しく低下している状況には至っていないものの、実質価額がある程度低下したときに、健全性の観点から、これに対応して引当金を計上する場合

ただし、この場合には、実質価額の回復可能性が客観的に確実であるにもかかわらず引当金を計上する等、過度に保守的な会計処理とならないように留意する必要がある。

② 子会社株式等の実質価額が著しく低下したものの、会社はその回復可能性が見込めると判断して減損処理を行わなかったが、回復可能性の判断はあくまで

も将来の予測に基づいて行われるものであり、その回復可能性の判断を万全に行うことは実務上困難なときがあることに鑑み、健全性の観点から、このリスクに備えて引当金を計上する場合

例えば、回復可能性の判断の根拠となる再建計画等が外部の要因に依存する度合いが高い場合等が挙げられる。

(2) 引当金の計上額

子会社等の財政状態が悪化し、その株式の実質価額が低下した場合には、その低下に相当する額を投資損失引当金に計上する。

なお、実質価額算定の基礎となる発行会社の財政状態とは、一般に公正妥当と認められる会計基準に準拠して作成した財務諸表を基礎に、原則として、資産等の時価評価に基づく評価差額等を加味して算定したものをいう。ただし、資産等の時価評価による影響額に重要性がない場合には、時価評価前の財務諸表によることができる。

(3) 引当金の取崩し

① 引当金計上後、上述(1)①のケースにおいて、子会社等の財政状態が更に悪化して株式の実質価額が著しく低下した場合、又は上述(1)②のケースにおいて、株式の実質価額の回復可能性が見込めないこととなった場合には、引当金を取り崩し、当該子会社株式等を減損処理する。

② 子会社等の財政状態が改善し、株式の実質価額が回復した場合には、回復部分に見合う額の投資損失引当金を取り崩す。

ただし、子会社等の事業計画等により財政状態の改善が一時的と認められる場合には、当該投資損失引当金を取り崩してはならない。

○論点整理の考え方

・業績の悪化した地方公営企業や第三セクター等の処理は、当該地方公共団体が最終的に行わなければならないこと、また、議決を経て一般会計等が追加的な出資等の支援を行えば実質価額の回復が見込まれることから、仮に強制評価減を行った場合、実態を適切に表さなくなると考えられる。

・平成 21 年度から平成 25 年度にかけて、総務省が第三セクター等の抜本的改革の推進を促しているものの、取り組みが進んでいない地方公共団体もあること、総務省で開催されている「第三セクター等のあり方に関する研究会」において、住民サービスや地域活性化の担い手である第三セクター等が今後とも求められる役割を十分に果たすためには、引き続き第三セクター等の経営健全化に取り組むことが必要とされている現行の政策との連携も考慮すると、質的に重要性が高いため、引き続き投資損失引当金を計上することに意義があると考えられる。

○基準の方向性

市場価格のない投資及び出資金のうち連結対象団体及び会計に対する投資及び出資金について、実質価額が著しく低下した場合は、実質価額と取得原価との差額を両者の差額が生じた会計年度に臨時損失（投資損失引当金繰入額）として計上し、両者の差額を貸借対照表の投資損失引当金に計上する。なお、実質価額が 30%以上低下した場合には、著しく低下したものとみなす。

○留意点

・特になし。

３４．賞与引当金

○「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】 138.賞与引当金は、基準日時点までの期間に対応する期末手当・勤勉手当の部分を計上する。また、賞与引当金の計上基準及び算定方法について注記する。	【改訂モデル】 (5) 賞与引当金 323. N+1 年度に支払うことが予定される期末手当及び勤勉手当のうち、N 年度負担相当額を計上する。 324. 例えば、12 月から 5 月までを支給対象期間として 6 月に期末手当及び勤勉手当が支払われる場合は、N+1 年度の 6 月に支払うことが予定される期末手当及び勤勉手当のうち、6 分の 4 を計上する。 325. 議員に対して期末手当等を支給している場合は、議員に対するものを含むことに留意する。

○課題・論点

・地方公営企業会計においても計上が義務付けられ、法定福利費についても引当金として計上することとされている。

【参考：地方公営企業会計基準見直しＱ＆Ａ】

Q&A３－２

問：期末手当・勤勉手当に伴う法定福利費についても引き当てるべきか。

答：賞与に対応して発生するものであることから、引当金（法定福利費引当金等）として引き当てるべきである。

・民間企業においては、計上要件を満たす場合に計上が義務付けられているが、法定福利費については未払費用として計上することとされている。

○論点整理の考え方

・実務適用可能性や公営企業会計を含めた連結財務書類の作成も勘案し、法定福利費も含めて引当金として計上し、名称を「賞与等引当金」とすることでどうか。

○基準の方向性

賞与等引当金は、職員の期末手当・勤勉手当の支給及びそれらに係る法定福利費の支払に備えるため、当該会計年度末における支給見込額等に基づき、当該会計年度の負担に属する額を計上する。

○留意点

・特になし。

３５．退職給付（手当）引当金

○「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】 145.退職給付引当金は、退職手当のうち既に労働提供が行われている部分について、期末要支給額方式で算定したものを計上する。また、退職給付引当金の計上基準及び算定方法について注記する。	【改訂モデル】 (3) 退職手当引当金 310. N 年度末に特別職を含む全職員（N 年度末退職者を除く）が普通退職した場合の退職手当支給見込額から、翌年度支払予定退職手当の額を除いた額とする。 311. 原則として一人ごとの積み上げ方式により算定することとするが、作業負担等の観点から実務上困難な場合は、推計値によることができる。 312. 推計方法の例としては、以下の 1 及び 2 の合算金額とする方法が考えられる。 1. 基本額に係るもの 勤続年数ごとの（職員数 X 平均俸給月額 X 退職手当の支給率） の合算 2. 調整額に係るもの ① N 年度末日における職員全員（N 年度末日に退職した職員を除き、各団体において普通会計がその退職手当を負担することとしている職員に限る）について、各団体の条例等において定められた調整額に係る職員の区分別・勤続年数別に把握する。 ② 次のイ及びロに掲げる額を合計した額を、簡便的に「調整額」に係る退職手当引当金計上額とする。 イ 勤続年数が 25 年以上の職員にあっては、該当区分の調整月額と当該区分より 1 号低い区分の調整月額にそれぞれ 30 を乗じて得た額の合算額 ロ 勤続年数が 10 年以上 24 年以下の職員（調整額を支給しない職員区分に該当する職員を除く）にあっては、該当区分の調整月額の半額と当該区分より 1 号低い区分の調整月額の半額にそれぞれ 30 を乗じて得た額の合算額 ③ なお区分ごとの調整月額については、職務の級等を考慮して、各団体の人事委員会規則において定められるものである。 313. なお、「地方公共団体の総合的な財政分析に関する調査研究会報告書－『行政コスト計算書』と『各地方公共団体全体のバランスシート』」（総務省、平成 13 年 3 月）に示されている推計方法のうち全職員の平均で求める方法については、実態と乖離する可能性が高いため、これを認めないものとする。 314. 退職手当引当金の計上方法は注記しなければならない。

○課題・論点

・地方公営企業会計においても計上が義務付けられ、一般会計との負担関係が明確にされた。

・地方公共団体の財政の健全化に関する法律（財政健全化法）に基づき算定される「将来負担比率」の算定要素である「退職手当負担見込額」との整合性を考慮し、「「地方公共団体財務書類作成にかかる基準モデル」及び「地方公共団体財務書類作成に

かかる総務省方式改訂モデル」に関するQ&A」問9-14において、「民間企業会計の簡便法や、地方公共団体財政健全化法において、自己の都合により退職した場合の支給率を用いた算定方法が採用されていることから、地方公共団体の事務の簡素化の観点を踏まえると、すべての職員が自己の都合により退職した場合の支給率を採用し、健全化法と同様の算定を行うことも、実際の退職事由による支給率を反映させる方法とあわせて認められるものと考えられる」とされている。

・改訂モデルにおいて、翌年度支払予定の退職手当を流動負債に区分掲記することとされているが、地方企業会計においては、民間企業会計における考え方を参照し、「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」（仮試算の結果から見た新会計基準への移行に向けた留意点について（平成24年11月21日））とされている。

○論点整理の考え方

・以下の2点より、地方公営企業会計や財政健全化法との関係を意識した引当金の計上を考えるべきではないか。

① 地方公営企業会計においては、「退職給付引当金は、企業職員に支給する退職手当に係る事業年度の末日において繰り入れるべき引当金であって、当該地方公営企業において負担すべきものに限る（地方公営企業法施行規則第12条第2項第1号）」とされ、「算定対象とすべき企業職員に、現在は一般会計に所属しているが、過去に公営企業会計に所属したことがあり、公営企業会計が退職手当の一部を負担することとなる職員も含まれる」とされている（地方公営企業会計基準見直しQ&A3-21）。

② 財政健全化法第2条第4項ホにおいて、退職手当支給予定額は、当該年度の前年度の末日における当該地方公共団体の職員の全員が同日において自己の都合により退職するものと仮定した場合に支給すべき退職手当の額のうち、一般会計等において実質的に負担することが見込まれるものとされている。

・名称については、「退職給付」という表現がなじまないのではないかという意見や表記から内容をイメージしやすいことから、「退職手当引当金」としてはどうか。

○基準の方向性

名称は、退職手当引当金とする。

退職手当引当金は、当該会計年度の末日において全職員（同日における退職者を除く。）が自己の都合により退職するものと仮定した場合に、職員に支給する退職手当について繰り入れるべき引当金である。なお、その計上額は、一般会計等において負担すべき退職手当金額の総額によるものとする。

※参考：地方公営企業法施行規則第12条第2項第1号

○留意点

・特になし。

３６．損失補償等引当金

○「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

・特になし。

※「「基準モデル」及び「総務省方式改訂モデル」に関するＱ＆Ａ」

問 9-3 地方公共団体財政健全化法では、第３セクター等の損失補償債務のうち、経営状況等を勘案して算定した一般会計等の将来負担見込額を将来負担額に加えているが、地方公会計において当該将来負担額を引当金計上する必要はないのか。また、引当金計上を行う場合は、具体的にはどの勘定科目に計上すればよいのか。

答１ 企業会計では、発生の可能性が高く、発生する費用や損失を合理的に見積もることが可能な場合に、貸借対照表上に引当金計上を行っている。

２ 第３セクター等の損失補償債務から算出される将来負担額は、上記の条件を満たすものと考えられるため、地方公会計においても普通会計及び単体又は地方公共団体全体の貸借対照表の負債の部に引当金として計上されるべきものと考えられる。なお、連結貸借対照表においては、当該第３セクター等が連結対象外の場合は、普通会計等の貸借対照表と同様に引当金計上しますが、当該第３セクター等が連結対象の場合は、当該連結対象法人の債務全額が貸借対照表に計上されるため、引当金としては計上しないものとする。

３ 計上する勘定科目については、基準モデル、改訂モデルのいずれも「負債の部」の非流動負債もしくは固定負債の項目として、新たな勘定科目「損失補償等引当金」を創設して計上するものとする。モデルごとの具体的な計上方法は問 9-4 又は問 9-5 を参考にすること。

問 9-4 第３セクター等の損失補償債務にかかる引当金計上は、基準モデルの場合、具体的にどのように行うのか。

答１ 第３セクター等の損失補償債務のうち、地方公共団体が履行すべき額が確定したもの（確定債務）については、貸借対照表「負債の部＿１．流動負債＿未払金及び未払費用」又は／及び「負債の部＿２．非流動負債＿その他の非流動負債」に計上する。また同額を、純資産変動計算書「Ⅰ．財源変動の部＿１．財源の使途＿④その他の財源の使途＿その他財源措置」に計上する。

２ 履行すべき額が確定していない損失補償債務のうち、地方公共団体財政健全化法上、将来負担比率の算定に含めた将来負担額については、貸借対照表の非流動負債・引当金・退職給付引当金の次に新たな勘定科目「損失補償等引当金」を創設して計上するとともに、同額を純資産変動計算書の「その他財源措置」に計上する。また、附属明細表のうち「引当金の明細」に当該年度の増減の状況を記載する。

３ 計上する損失補償債務の額の算定は、法施行規則第１２条第５号にもとづく「損失補償債務等に係る一般会計等負担見込額の算定に関する基準（平成二十年総務省告示第二百四十二号）」によるものとする。なお、制度研究会報告書第２４８段にあるように、引当金計上を行わない残余の損失補償債務額につい

ては、偶発債務として注記するものとする。

4 このように、損失補償債務については、普通会計又は単体の貸借対照表上、確定債務については「未払金及び未払費用」又は／及び「その他の非流動負債」に、履行が確定していないもののうち地方公共団体財政健全化法上将来負担として算定したものについては「損失補償等引当金」に、履行が確定していないもののうち貸借対照表に引当金として計上しないものについては「注記」に分けて記載されることになる。

問 9-5 第３セクター等の損失補償債務にかかる引当金計上は、総務省方式改訂モデルの場合、具体的にどのように行うのか。

答１ 実務研究会報告書第３０７段にあるように、損失補償契約に基づき履行すべき額が確定したもの（確定債務）については、貸借対照表「負債の部＿１ 固定負債＿（２）長期未払金＿②債務保証又は損失補償」又は／及び「負債の部＿２ 流動負債＿（３）未払金」に計上します。また、同額を純資産変動計算書の臨時損益に新たな項目「損失補償履行確定額」を設けて、その他一般財源等を減額する。

2 履行すべき額が確定していない損失補償債務のうち、地方公共団体財政健全化法上、将来負担比率の算定に含めた将来負担額については、貸借対照表の負債の部・固定負債・退職手当引当金の次に新たな勘定科目「損失補償等引当金」を創設して計上するとともに、同額を純資産変動計算書の臨時損益に新たな項目「損失補償等引当金繰入等」を設けて、その他一般財源等を減額する。

3 計上する損失補償債務の額の算定は、基準モデルと同様、法施行規則第１２条第５号にもとづく「損失補償債務等に係る一般会計等負担見込額の算定に関する基準（平成二十年総務省告示第二百四十二号）」によるものとする。なお、履行すべき額が確定していない損失補償債務のうち貸借対照表に計上した額を除く損失補償債務額については、実務研究会報告書第３４４段にあるように、注記「債務負担行為に関する情報 ②債務保証又は損失補償」の欄に計上する。

4 このように、損失補償債務については、普通会計又は地方公共団体全体の貸借対照表上、確定債務については「長期未払金」又は／及び「未払金」に、履行が確定していないもののうち地方公共団体財政健全化法上将来負担として算定したものについては「損失補償等引当金」に、履行が確定していないもののうち貸借対照表に引当金として計上しないものについては「注記」に分けて記載されることになる。

○課題・論点

・基準モデル、改訂モデルともに、「新地方公会計制度実務研究会報告書」においては示されていないものの、財政健全化法の将来負担比率における算定要素との整合性を考慮し、「「地方公共団体財務書類作成にかかる基準モデル」及び「地方公共団体財務書類作成にかかる総務省方式改訂モデル」に関するＱ＆Ａ」において示され、基準モデル、改訂モデルの様式にも反映されたものであり、実務面での有用性にも配慮したものである。

○論点整理の考え方

・必ずしも引当金の計上要件を満たしていない場合もあるが、企業会計においても他の法律で計上が義務付けられている引当金（例：河川流量の増減によって生じる電気事業者の損益の変動を防止するため、電気事業法第 36 条により計上が義務付けられている渇水準備引当金）があり、それは企業会計においても計上が認められていることから、損失補償等引当金も同様に捉えることが可能と考えられる。

・仮に偶発債務としての注記にとどめた場合、損失補償等のリスクがゼロのものとそうでないものとの区別がつきにくく、実態を適切に表さなくなると考えられる。

・財政健全化法の将来負担比率における算定要素に考慮されているリスクの考え方を採り入れることも一定の有用性が見出されること、平成 21 年度から平成 25 年度にかけて、総務省が第三セクター等の抜本的改革の推進を促しているものの、取り組みが進んでいない地方公共団体もあること、総務省で開催されている「第三セクター等のあり方に関する研究会」において、住民サービスや地域活性化の担い手である第三セクター等が今後とも求められる役割を十分に果たすためには、引き続き第三セクター等の経営健全化に取り組むことが必要とされている現行の政策との連携も考慮すると、質的にも重要性が高いため、引き続き損失補償等引当金を計上することに意義があると考えられる。

○基準の方向性

損失補償契約に基づき履行すべき額が確定したもの（確定債務）については、貸借対照表に負債（未払金等）として計上するとともに、同額を臨時損失に計上する。 なお、前年度末に負債（未払金等）として計上されている金額がある場合には、その差額のみが臨時損失に計上されることとなる。

履行すべき額が確定していない損失補償債務等のうち、地方公共団体の財政の健全化に関する法律上、将来負担比率の算定に含めた将来負担額については、貸借対照表に「損失補償等引当金」として計上するとともに、同額を臨時損失（損失補償等引当金繰入額）に計上する。なお、前年度末に損失補償等引当金として計上されている金額がある場合には、その差額のみが臨時損失に計上されることとなる。

計上する損失補償債務等の額の算定は、地方公共団体の財政の健全化に関する法律施行規則第 12 条第 5 号に基づく「損失補償債務等に係る一般会計等負担見込額の算定に関する基準（平成 20 年総務省告示第 242 号）」によるものとする。

履行すべき額が確定していない損失補償債務等のうち、貸借対照表に計上した額を除く損失補償債務等額については、偶発債務としての注記を行う。なお、議決された債務負担行為額との関係を明確にするため、その総額もあわせて注記することとする。

【参考】

※4 普通会計の将来負担に関する情報

項目	金額	[内訳] 負債計上【(翌年度償還予定)地方債・(長期)未払金・引当金】	[内訳] 注記【契約債務・偶発債務】
普通会計の将来負担額	0 千円		
[内訳] 普通会計地方債残高	千円	千円	
債務負担行為支出予定額	千円	千円	千円
公営事業地方債負担見込額	千円		千円
一部事務組合等地方債負担見込額	千円		千円
退職手当負担見込額	千円	千円	
第三セクター等債務負担見込額	千円	千円	千円
連結実質赤字額	千円		
一部事務組合等実質赤字負担額	千円		
基金等将来負担軽減資産	0 千円		
[内訳] 地方債償還額等充当基金残高	千円		
地方債償還額等充当歳入見込額	千円		
地方債償還額等充当交付税見込額	千円		
(差引) 普通会計が将来負担すべき実質的な負債	0 千円		

出所：「地方公共団体財務書類作成にかかる基準モデル」及び「地方公共団体財務書類作成にかかる総務省方式改訂モデル」に関するＱ＆Ａ」問 9-10

○留意点

・企業会計の引当金の定義に該当するものを計上すればよいと考えており、目的が違うものを混在化すると、会計としての一貫性が欠けるのではないか。

３７．歳計外現金

○「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】 64. 財務書類上の計数は、繰越額や計算項目等を除き、すべて仕訳帳から積み上げて集計する。仕訳帳は、次の三通りの原情報から作成される。 A：歳入歳出データ B：歳計外現金データ C：各種原簿・台帳 66. 歳入歳出外の取引・事象については、その発生の都度または期末に一括して仕訳を行う（以下、かかる仕訳を「非資金仕訳」という）。期末に一括して仕訳を行う場合には、期中の資産負債の増減を網羅的に整理した《別表 A5-4 資産負債等整理簿》及び《別表 A5-5 純資産変動整理表》を基礎として、《別表 A7 非資金仕訳例》に従って仕訳を行う。 105.《別表 A7 非資金仕訳例》のうち、別表 A7-4 を参照されたい。歳計外現金については、歳計外現金管理簿から、資産債務整理簿に転記した額をもって非資金仕訳を行う。
	【改訂モデル】 297. 重要な歳計外現金残高がある場合には、これを歳計外現金の科目を付して計上するものとする。 316. 重要な歳計外現金がある場合は、その N+1 年度支出予定額以外の金額について、当該負債を示す名称を付した科目をもって固定負債の部に計上しなければならない。例えば預かり敷金などが想定される。 327. 重要な歳計外現金がある場合は、その N+1 年度支出予定額について、当該負債を示す名称を付した科目をもって流動負債の部に計上しなければならない。 464.歳計外現金として処理されており、かつ N-1 年度貸借対照表に資産又は負債として計上されている場合、あるいは N 年度末に重要な資産又は負債として計上する場合には、歳計外現金としての収入額又は支出額を記載する。

○課題・論点

・地方自治法第 235 条の 4 第 2 項に規定されている「普通地方公共団体の所有に属しない現金」のことである。市町村における預り県民税、職員の給与に係る預り源泉税や公営住宅の預り敷金等が該当する。

・出納整理期間中の出納を考慮した場合に解消されるものが大部分であるが、公営住宅の預り敷金のように年度を越えて保管される現金もある。

・基準モデル、改訂モデルともに、歳計外現金は、歳入歳出決算書との整合性等に鑑み、基本的に資金収支計算書の資金の範囲に含めていない。

○論点整理の考え方

・年度途中の現金管理の観点からは、複式仕訳も含めた対応が必要と考えられるが、歳計外現金は日常の厳格な出納管理の下で行われていることから、残高管理の観点に絞り、公営住宅の預り敷金など、年度を越える歳計外現金のみ財務書類に反映することでも足りるのではないか。

・資金収支計算書の資金の範囲に歳計外現金を含めると、歳入歳出決算と大きく異なる収支状況が表示されるとなるため、資金収支計算書の注記として歳計外現金の増減を表示することも認めてはどうか。

○基準の方向性

・歳計外現金及びそれに対応する負債は、その残高を貸借対照表に計上する。

・歳計外現金は、資金収支計算書の資金の範囲には含めない。ただし、資金収支計算書の欄外注記として、前年度末歳計外現金残高、歳計外現金増減額、会計年度末歳計外現金残高及び会計年度末現金預金残高を表示する。

○留意点

・歳計外現金は、資金の範囲には含めないものの、補助簿にその増減を記録するものとする。ただし、年度を越える歳計外現金のみ、補助簿にその増減を記録することもできるものとする。

３８．未収金（税分と税以外の区分）

○「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】 102.税等未収金（基準日時点における税金等の未収入金）については、未収金とは異なる独立の科目で表示する。 103.未収金は、基準日時点における未収入金のうち、税等未収金以外のものをいう。	【改訂モデル】 (4) 長期延滞債権 282. 収入未済額のうち、当初調定年度がＮ－１年度以前のものを計上する。 283. 上記に該当する収入未済額の債務者に対する債権がその他にも存在する（貸付金や未収金にも計上されている）場合、当該債務者に対するすべての債権を長期延滞債権勘定に振り替えるものとする。 (2) 未収金 ① 地方税 298. Ｎ 年度歳入歳出決算書における地方税の収入未済額から長期延滞債権振替額を除いた額とする。 ② その他 299. Ｎ年度歳入歳出決算書の収入未済額のうち、地方税、国庫支出金、県支出金、地方債を除く合計額から長期延滞債権振替額を除いた額とする。
【改訂モデル】 312.地方公共団体における税金や貸付金等の収入未済（滞納）については、各種の滞納対策がなされているところであるが、団体間でその発生状況に差異は見られるものの、相当額に上っている。 313.そこで、収入未済額のうち当初調定時から１年以内のもの（いわゆる現年調定分）は引き続き流動資産に計上するものの、当初調定時から１年超のもの（いわゆる過年度調定分）は区分を変更（投資等に計上）することを検討する必要がある。	

○課題・論点

・改訂モデルにおいては、債権管理のあり方も念頭に、現年調定現年収入未済分については「未収金」に、滞納繰越調定収入未済分については「長期延滞債権」に区分することとしている。

・同じく改訂モデルにおいては、量的質的重要性や旧総務省方式からの継続性に鑑み、未収金は「地方税」と「その他」とに区分している。

○論点整理の考え方

・民間企業会計や地方公営企業会計では、営業循環基準の範疇にあるものは流動資産に、それから外れたものを投資その他の資産の「破産更生債権等」に区分しているため、債権管理の重要性に鑑み、改訂モデルのように、現年調定分と滞納繰越調定分とを区分することとしてはどうか。

・地方公営企業会計においては、流動資産の未収金を「営業未収金」「営業外未収金」「その他未収金」と区分しているが、地方税の未収金については、改訂モデルでは区分を設けているものの、貸借対照表に区分掲記するほどの重要性もないため、区分を設けないこととする。ただし、改訂モデルのように内訳を附属明細書に掲載す

ることとしてはどうか。

長期延滞債権明細表（平成○年度）

（単位：千円）

相手先名または種別	貸借対照表価額	回収不能見込額
【貸付金】		
第三セクター等		
(株)○○		
……		
その他の貸付金		
○○貸付金		
……		
【未収金】		
市税等未収金		
固定資産税		
……		
その他の未収金		
使用料・手数料		
……		
合　計		

未収金明細表（平成○年度）

（単位：千円）

相手先名または種別	貸借対照表価額	回収不能見込額
【貸付金】		
第三セクター等		
(株)○○		
……		
その他の貸付金		
○○貸付金		
……		
【未収金】		
市税等未収金		
固定資産税		
……		
その他の未収金		
使用料・手数料		
……		

・債権管理のあり方、未収金の台帳整備、複式簿記の導入の程度とも関係するが、発生主義の考え方を採り入れれば、調定時に未収金を計上することが適当であるが、費用対効果や実務適用可能性に鑑みて、どのように取り扱うか。

○基準の方向性

・現年調定現年収入未済の地方税等は、未収金として計上する。
・滞納繰越調定収入未済の地方税等は、長期延滞債権として計上する。
・未収金及び長期延滞債権の明細は、附属明細書として作成する。

○留意点

・特になし。

３９．売却可能資産

○「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
【改訂モデル】 306.地方公共団体における資産・債務管理の取組としては、現在、未利用地の一覧や売却情報のホームページ上の公開、売却目標の設定等の取組が行われているところであるが、「行政改革の重要方針」を踏まえ、資産・債務に関する情報開示と適正な管理を一層進めるとともに、債務圧縮や財源確保を図るため、遊休資産や未利用資産の売却促進等に積極的に取り組むことが求められている。 307.遊休資産や未利用資産を含む資産の総合的な情報は、中長期的は公有財産台帳の精緻化を通じて開示していくことが求められるが、早急な取組が求められている資産・債務の適切な管理等に対応するためには、遊休資産や未利用資産の情報から開示していくことが極めて有用と考えられる。 308.したがって、貸借対照表において、遊休資産や未利用資産などの売却可能資産を別建てで計上することとした。 309.売却可能資産を貸借対照表に計上するためには、売却可能資産に係る台帳を早急に整備することが必要である。また、売却可能資産は売却可能価額で計上することが必要である。なお、売却可能価額の算定方法は、さまざまな考え方があり、専門的知識や事務処理負担を要するため、別途検討が必要である。(第 327 段落以下参照) 329.第 306 段落から第 309 段落に記載したとおり、早期に売却可能資産を貸借対照表に反映するため、公有財産台帳について、まずは売却可能資産から精緻化することが望ましい。	【基準モデル】 37. これらの財務書類の注記については、『制度研究会報告書』（第 245 段落以降を参照）の時点以降の状況変化等に対応し、次の項目を追加するので留意されたい。 (1) 単体ＢＳの注記として、「売却可能資産」（売却することが既に機関決定されている資産、または、売却の機関決定はなされていないが、近い将来の売却が予定されていると判断される資産）に関する資産科目別の金額を追加する。なお、売却可能資産の測定基準は、実現可能価値または市場価格によることとする。
	【改訂モデル】 218. 売却可能資産を新たに認識し、当該資産が有形固定資産勘定に計上されている場合には、有形固定資産から売却可能資産に振替処理を行うものとする。振替を行う際、貸借対照表価額と売却可能価額とに差異が発生した場合には、売却可能価額を貸借対照表価額にするとともに、差額を資産評価差額勘定に計上するものとする。 219. 売却可能資産の取得価額が判らない場合には、簡便的に段階的整備時の売却可能価額をもって有形固定資産に計上されていたとみなすことができる。 247. 売却可能資産は売却可能価額で評価し、有形固定資産から売却可能資産に振替処理を行うものとする。なお、有形固定資産として貸借対照表に計上されていた金額と売却可能価額との差額は、純資産の部の資産評価差額に計上する。 248. 売却可能価額は、鑑定評価額の他、路線価や公示地価に基づく評価や基準モデル固定資産評価要領を参考とした評価など、各地方公共団体及び売却可能資産の実状に応じて最も合理的な方法を用いるものとする。 249. 売却可能資産については減価償却を行わないものとする。 250. 「売却可能資産」の範囲は、現に公用もしくは公共用に供されていない（一時的に賃貸している場合を含む）すべての公共資産とする。ただし、簡便的に、普通財産及び用途廃止することが予定されている行政財産のみを対象とすることができ、また対象となる資産から山林を除くことができる。 251. 売却可能資産は毎年度末に評価替えを行うものとする。ただし、路線価や資産税評価額等を評価の基礎としており路線価や資産税評価額の時点修正を毎年度行っていない場合、時点修正を行わない年については、建物の減価償却額相当分のみを評価額から減少することができる。 252. 採用した「売却可能資産の範囲」と「売却可能価額の算定方法（路線価や資産税評価額等を基礎とした場合は、その基準日を含む）」は注記しなければならない。

○課題・論点

・改訂モデルについては、「新地方公会計制度実務研究会報告書」第218段などで規定されている。これは、資産・債務改革の観点から、貸借対照表の読者に、売却可能な資産の存在を明らかにするために設けられたものである。

・「「地方公共団体財務書類作成にかかる基準モデル」及び「地方公共団体財務書類作成にかかる総務省方式改訂モデル」に関するＱ＆Ａ」(Q&A) 問9-12において、「売却可能資産は、売却可能性がある資産にすぎず、売却することを目的に取得した棚卸資産とは異なる性格であることを踏まえ、売却可能資産に対しては低価法を適用せず、時価で評価した額を計上することになる」とされている。

・売却可能資産は、原則として、毎年度評価替えを行うこととしている（「新地方公会計制度実務研究会報告書」第251段参照)。

・基準モデルについては、Q&A問41-1において、「「新地方公会計制度実務研究会報告書」第149段の③にある「表示登記が行われていない法定外公共物」を表示登記ないし測量した場合の取扱いとして、売却等のため表示登記ないし測量が行われ、確定されている法定外公共物については、売却見込額等をもって売却可能資産として計上することになる」とされている。

・売却可能資産の範囲については、Q&A問66-1で次のように記載されている。

1　売却可能資産の範囲は、「新地方公会計制度実務研究会報告書」第250段落において、「現に公用もしくは公共用に供されていない(一時的に賃貸している場合を含む)すべての公共資産とする。ただし、簡便的に、普通財産及び用途廃止することが予定されている行政財産のみを対象とすることができ、また対象となる資産から山林を除くことができる。」とされている。

2　しかし、上記の原則の下で、当該団体の売却可能資産の範囲の位置づけが明確になるのであれば、早期に財務書類を整備する必要もあるため、例えば次のような手順で段階的に売却可能資産の対象を広げていくことも認められるものとする。なお、その手順や範囲について、附属明細書（総務省方式改訂モデルに基づく財務書類作成要領別表2-11）により公表するものとする。

(1) N+1年度予算において、財産収入として措置されている公共資産

(2) 各団体で組織されている公共資産活用検討委員会といった組織において売却予定とされている公共資産

(3) 普通財産のうち活用を図られていない公共資産

(4) すべての普通財産

(5) すべての普通財産及び用途廃止が予定されている行政財産

・「新地方公会計制度実務研究会報告書」の「総務省方式改訂モデルに基づく財務書類作成要領」別表2-11の様式において、売却可能資産に関する部分は次のとおりである。

②売却可能資産

（単位：千円）

区分	売却可能資産認識額	帳簿価額(決算統計計上額)			資産評価差額
		当初計上額	減価償却累計額	差引	
生活インフラ・国土保全				0	0
教　育				0	0
福　祉				0	0
環境衛生				0	0
産業振興				0	0
消　防				0	0
総　務				0	0
合　計	0	0	0	0	0

（注）上表には、平成〇年度に新たに売却可能資産として認識したものを記載しています。
なお、売却可能資産の範囲と売却可能価額の算定方法は貸借対照表注記に記載のとおりです。

・「新地方公会計モデルにおける資産評価実務手引」において、以下の記述がある。

【一部抜粋】

（ア）売却可能資産の定義

ａ．売却可能資産とは以下のいずれかに該当する資産のうち、地方公共団体が特定した資産のことをいいます。

現に公用もしくは公共用に供されていない公有財産

売却が既に決定している、または、近い将来売却が予定されていると判断される資産

ｂ．売却可能資産については、「簡素で効率的な政府を実現するための行政改革の推進に関する法律（行政改革推進法）」第６２条第１項第２号における、資産及び債務に関する改革の方向性並びに当該改革を推進するための具体的な施策策定にあたっての検討対象資産となるものです。

（イ）売却可能資産の選定方法

売却可能資産は資産・債務改革推進にあたって重要な検討対象資産であることから、その選定にあたっては、地方公共団体の実状等を十分考慮し、選定基準を明確にし決定しなければなりません。売却可能資産の選定方法の具体例をあげれば以下のようになります。

ａ．公共資産活用検討委員会といった庁内組織において売却予定とされている公有財産

ｂ．都市計画区域内の一定面積以上の土地

ｃ．すべての普通財産の土地

ｄ．すべての普通財産および用途廃止が予定されている行政財産

（ウ）売却可能資産の評価方法

売却可能資産は、実現可能価値または市場価値により評価することが求められていることから、評価単位も売却単位を反映し、より個別の資産の状況を反映した評価方法を採用することが望ましいと考えられます。

売却可能資産の選定にあたり、まずは重要な資産として不動産があげられますが、その評価にあたっては、時間的な制約等を踏まえ、売却可能資産が土地のみの場合と、建物及びその敷地の場合にそれぞれ次の評価方法が適用できます。

ａ．売却可能資産が土地のみの場合

売却可能資産が土地のみの場合には、個々の土地の実態を反映しうる評価方法である不動産鑑定評価をはじめ、固定資産税評価、相続税評価及び公示価格等を用いて個別に評価することが望ましいと考えられます。しかし評価対象土地の数等の関係から、これらの評価方法を採用することが困難な場合には、固定資産税評価額における同一地目、一定地域の平均単価等による評価もやむを得ません。ただし、あくまで簡便な方法であることから、所在する地域の実情等を勘案し、適切な対応が求められます。なお、予算において財産収入として計上されている場合には、その予算額とすることができます。

ｂ．売却可能資産が建物及びその敷地の場合

売却可能資産が建物及びその敷地の場合には、これらを一体として評価する方法（例えば不動産鑑定評価）が望ましい評価方法ですが、実務上対応が困難な場合には、土地、建物を別個のものとして取扱うものとします。この場合にも、土地については、売却可能資産の評価の意義から、個々の土地の実態を反映しうる評価方法を採用することが適切です。

建物については、取得価額が判明している場合には取得価額にデフレータを乗じて、再調達価額を求め、減価償却累計額を控除することとなります。取得価額が不明な場合には保険単価及び建物構造別・用途別単価表等を活用して再調達価額を求めます。

なお、建物及びその敷地を一体で評価する場合、建付減価が生じる場合もあります。この場合には適正な建物取壊費用を査定し、土地の評価額から控除することになります。

・なお、Q&A 問 9-12 において、地方公共団体財政健全化法における評価手法を採用できるものとされている。

○論点整理の考え方

・民間企業会計にはない概念であり、地方公営企業会計においても減損会計の範疇で整理されている。

・一方、資産・債務改革をより一層進める観点から、総務省方式改訂モデルにおいては貸借対照表に売却可能資産を別建てで計上することとしており、このことにより一定程度の売却等の改革が進んでいるが、注記による対応でも引き続き同程度の改革が進むものと考えられること、上記のとおり民間企業会計にはない概念であることを踏まえ、注記としてはどうか。
・名称については、「売却目的資産」などとする意見もあるが、地方公共団体において真に売却目的で保有する資産は皆無に近く、資産・債務改革をより一層進めるという観点からは、広く捉えることのできる現在の「売却可能資産」を踏襲するのがよいのではないか。
・原則として毎年度評価替えを行うこととするが、変動率が小さい場合には評価替えしないこととするのが実務的ではないか。

○基準の方向性

売却可能資産とは、次のいずれかに該当する資産のうち、地方公共団体が特定した資産をいう。

(1) 現に公用もしくは公共用に供されていない公有財産
(2) 売却が既に決定している、または、近い将来売却が予定されていると判断される資産

売却可能資産は、資産科目別の金額及びその範囲を注記するものとする。

売却可能資産は売却可能価額で評価する。売却可能価額は、鑑定評価額のほか、路線価や公示地価に基づく評価など、各地方公共団体及び売却可能資産の実状に応じて最も合理的な方法を用いるものとする。

売却可能資産は、原則として毎年度評価替えを行う。ただし、地価の変動率が小さい場合など、売却可能価額に重要な変動が生じていない場合には、評価替えしないことができる。

○留意点

・特になし。

４０．リース資産

○「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】 138.リース資産（購入額５０万円相当以上）については、原則としてリース会計基準を適用のうえ、リース債務と両建てでオン・バランス化を要する場合、その金額及び計算方法等を固定資産台帳に記帳する。 139.特に、ＰＦＩ事業にかかる資産については、契約上のリスク配分状況等を検討のうえ、原則として地方公共団体に帰属するリース資産・債務として認識し、固定資産台帳にその金額及び計算方法等を記帳する。
	【改訂モデル】 240. PFI等の手法により整備した資産で、債務負担行為による債務が残っている場合には、行政サービス提供能力に着目し、物件等の引き渡しの有無に関わらず、N+1年度以降の支出予定額を含めて資産計上する。また、減価償却計算は、原則として引き渡しを受けた翌年度より実施するものとする。

○課題・論点

・民間企業会計、地方公営企業会計、地方独立行政法人会計において、リース会計が適用されている。

・ただし、「中小企業の会計に関する指針」を適用する中小企業、中小規模に該当する地方公営企業においては、所有権移転外ファイナンス・リース取引について、通常の賃貸借取引に係る方法に準じた会計処理が認められている。この場合には、未経過リース料を注記することとされている。

・地方公営企業会計の解除条件付リース契約（長期継続契約）の取扱いについては、「地方公営企業会計基準見直しQ&A」7-5において、次のように記載されている。

問：ファイナンス・リース取引と判定される要件のひとつに「ノン･キャンセラブル（解約不能）」が挙げられるが、リース契約のうち、地方自治法第２３４条の３に基づく長期継続契約においては予算不成立等を理由とした契約解除条項（文言例：「当該リース契約に係る予算が削除もしくは減額された場合、契約を解除できる」）が含まれており、かつ契約解除に伴う違約金の支払いが約定されていない場合についても、「ノン・キャンセラブル」に該当するか。

答：契約当事者同士が、当該予算制約事項を前提として、長期にわたりリース物件の貸借を行う意思があるリース契約について、当該予算制約事項による契約解除条項をもってキャンセラブル（解約可能）とは判断することはできない。なお、上記に該当するリース契約を資産及び負債として計上する場合は、当該負債のうち、地方自治法第２３４条の３に基づく長期継続契約に係る金額について、注記により示す必要がある（則§44）。

注記例

・長期継続契約に係るリース債務

通常の売買取引の方法に準じた会計処理を行ったリース取引に係るリース債務のうち、地方自治法第２３４条の３に基づく長期継続契約に係るものは下記の金額である。

短期リース債務　○○円

長期リース債務　△△円

・リース資産ではないものの、PFI 等の手法により整備した資産についても、経済的実態に照らし、所有権移転ファイナンス・リース資産と同様の会計処理を行うことが適当である。

○論点整理の考え方

・地方公共団体に最終的に所有権が移転する所有権移転ファイナンス・リース取引についてはリース会計を適用し、地方公共団体に最終的に所有権が移転しない所有権移転外ファイナンス・リース取引については、実務適用可能性や費用対効果を勘案し、通常の賃貸借取引に係る方法に準じた会計処理を認めてもよいのではないか。ただし、この場合には、未経過リース料を注記することとする。

・長期継続契約については、地方公営企業会計と同様の考え方を採用してはどうか。

○基準の方向性

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、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う。 ただし、ファイナンス・リース取引であっても、所有権移転外ファイナンス・リース取引及び重要性の乏しい所有権移転ファイナンス・リース取引は、通常の賃貸借取引に係る方法に準じて会計処理を行うことができる。

通常の売買取引の方法に準じた会計処理を行ったリース取引に係るリース債務のうち、地方自治法第 234 条の 3 に基づく長期継続契約に係るものは、貸借対照表に計上されたリース債務の金額を注記する。

また、PFI 等の手法により整備した資産についても、所有権移転ファイナンス・リース資産と同様の会計処理を行うものとする。

○留意点

・ＰＦＩに係る具体的な取扱いについては、「独立行政法人におけるＰＦＩに係わる会計処理」(平成15年3月24日　日本公認会計士協会)等を踏まえ、要領等において整理することとする。

４１．基金（基金借入の取扱い）

○「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。	【改訂モデル】 272. 普通会計内の会計に対する貸付金（いわゆる基金借入金）が基金残高に含まれている場合は、その金額を控除する。

○課題・論点

・基金は、条例で定める特定の目的に応じて確実かつ効率的に運用しなければならないが、基金条例において「繰替運用」に関する規定がおかれた場合、当該基金に属する現金に余裕がある場合において、当該基金の取り崩しではなく、条例で定める一定条件の下、地方公共団体の長の判断により歳計現金への繰替運用が認められる。

・一方、年度を越える繰替運用については、地方公共団体が複数年度にわたる債務を負う場合は起債の手続きを要することから、一般に適当ではないとされている。

・ただし、定額運用基金については、定額の範囲で順次財産が運用されていくことを想定しているものであり、会計年度に縛られるものではないため、土地開発基金から土地開発公社へ公共用地先行取得資金を貸し付ける場合のように、その目的のために年度を越えて運用することはできるとされている。

○論点整理の考え方

・普通会計内での繰替運用は地方公共団体内部の取引であるため、会計処理としては基金残高と借入金残高を相殺処理し、基金借入金の内容を注記するのが適当ではないか。

・一方、財産に関する調書における基金残高との整合性に配慮し、相殺処理せず、総額で表示する方法も考えられる。

○基準の方向性

繰替運用を行った場合、基金残高と借入金残高を相殺して表示する。ただし、その内容を注記する。

○留意点

・特になし。

４１－１．繰延資産

○「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】 132.繰延資産は、将来の期間に影響する特定の費用で、すでに代価の支払が完了し又は支払義務が確定し、これに対応する役務の提供を受けたにもかかわらず、その効果が将来にわたって発現するものと期待される費用をいう。地方債発行費、地方債発行差金、開発費、試験研究費等の費用は、その効果が及ぶ数期間に合理的に配分するため、経過的に貸借対照表上繰延資産として計上することができる。 140.地方債（短期）は、地方公共団体が発行した地方債のうち、1 年以内に償還予定のものをいう。地方債の貸借対照表価額は、残高（額面額）とし、地方債発行差金等は繰延資産として、負債金額とは両建てで表示する。	・特になし。

○課題・論点

・繰延資産を計上・表示するか。

○論点整理の考え方

・基準モデルでは、「制度研究会報告書」132 段落のとおり、地方債発行費、地方債発行差金、開発費、試験研究費等の費用について、繰延資産として計上することができることとしているが、

①企業会計について、社債発行差金は「金融商品に関する会計基準」（平成 18 年 8 月 11 日 企業会計基準第 10 号）において、社債金額から直接控除する方法とし、社債発行費や開発費等は「繰延資産の会計処理に関する当面の取扱い」（平成 18 年 8 月 11 日 実務対応報告第 19 号）において、原則として支出時に費用として処理することとしている（適用直前事業年度の貸借対照表に計上されている繰延資産の償却に関する会計処理は、原則として適用直前事業年度の会計処理を継続適用）。

②地方公営企業会計基準においても、原則として、新たな繰延資産への計上を認めないこととしている（新地方公営企業会計基準の適用直前事業年度の貸借対照表に計上されているものは継続適用可能）。

・以上の２点を踏まえ、繰延資産については、原則として計上を認めないこととしてはどうか。なお、現状でも計上団体が限られていること、計上している団体におい

ても計上額が少額であること、を踏まえ、現行で繰延資産として計上している団体においても、開始時において一括して費用としてはどうか。

○基準の方向性

・繰延資産については、原則として計上しないこととする。

○留意点

・連結の表示の取扱いに留意する。

４２．作成目的（行政コスト計算書）

○「中間とりまとめ」における記述

・現行モデルにおいては、経常的な行政コストを示す財務書類と位置付け、一会計期間における地方公共団体の費用と収益の取引高を明らかにすることを目的としている。この中で、収益とは、使用料等の対価性のある収入のみを計上するものであり、税収等の直接的な対価性のない収入については、行政コスト計算書に計上せず、純資産変動計算書に計上している。なお、税収については、国の公会計においても行政コスト計算書に相当する業務費用計算書に計上しない取扱いとしている。

○「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】 153.行政コスト計算書は、会計期間中の地方公共団体の業績、すなわち費用・収益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】 298.行政コスト計算書は、一年間の行政サービスに費やされた行政資源の額（コスト）を示したものとする。	

○課題・論点

・現行どおり費用は計上することとするが、収益はどうするか。

○論点整理の考え方

・「９.財務書類の体系」の議論を踏まえ、受益者負担により徴収している使用料等については、収益として計上する。

○基準の方向性

・行政コスト計算書は、一会計期間における地方公共団体の費用と収益を明らかにすることを目的として作成する。

○留意点

・特になし。

４３．表示区分（行政コスト計算書）

○「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】 155.行政コスト計算書は、「経常費用」及び「経常収益」に区分して表示する。このうち、経常費用合計は総行政コストを意味する。また、経常費用合計から経常収益合計を控除して計算される純経常費用は純行政コストを意味する。 157.経常費用は、費用の定義（第 51 段落）に該当するもののうち、毎会計年度、経常的に発生するものをいう。 158.経常費用は、「経常業務費用」及び「経常移転支出」に分類して表示する。 159.経常業務費用は、「人件費」、「物件費」及び「経費」に分類して表示する。 174.経常移転支出は、毎会計年度、経常的に発生する非交換性（非対価性）支出をいう。 179.経常収益は、収益の定義（第 53 段落）に該当するもののうち、毎会計年度、経常的に発生するものをいう。 180.経常収益は、「経常業務収益」及び「経常移転収入」に分類して表示する。 181.経常業務収益は、「業務収益」及び「業務外収益」に分類して表示する。 188.経常移転収入は、地方公共団体の活動に伴い経常費用が発生する場合に、これに対応する財源として移転収入の形態で国や他団体等から経常的に支払われるものをいう。	【改訂モデル】 Ⅱ.行政コスト計算書・１.経常行政コスト. 355.決算統計上の区分と行政コスト計算書上の科目との対応関係は【図６】の通りとする。 Ⅲ.純資産変動計算書・５.臨時損益 389.経常的でない特別な事由に基づく損益が発生した場合、当該内容を示す名称を付した科目をもって臨時損益の部に掲記するものとする。 390.具体的には、公共資産の売却に伴う公共資産計上額と売却額との差額、第三セクター等に対する出資金の減資、第三セクター等に対する債務保証又は損失補償の履行決定、勧奨退職による多額の割増退職金の支払いなどが該当する。

○課題・論点

・どのような表示区分とするか。

○論点整理の考え方

・地方独立行政法人会計基準等の取扱いを踏まえ、費用については「経常費用」と「臨時損失」、収益については「経常収益」と「臨時利益」に区分してはどうか。また、地方独立行政法人会計基準等の取扱いを踏まえ、「経常費用」、「経常収益」、「臨時損失」及び「臨時利益」順に表示してはどうか。（経常費用と経常収益の差額として、「純経常行政コスト」をあわせて表示する。）

・「経常費用」は、現行の取扱いを踏まえ、「業務費用」と「移転費用」に分類表示し、「業務費用」は「人件費」、「物件費等」、「その他の業務費用」に分類表示してはどうか。

○基準の方向性

・行政コスト計算書は、「経常費用」、「経常収益」、「臨時損失」及び「臨時利益」に区分して表示する。
・「経常費用」は「業務費用」及び「移転費用」に分類して表示し、「業務費用」は「人件費」、「物件費等」及び「その他の業務費用」に分類して表示する。

○留意点

・特になし。

４４．配列（形態別（性質別）、目的別）

○「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。	【改訂モデル】 Ⅱ.行政コスト計算書・１.経常行政コスト. 355.決算統計上の区分と行政コスト計算書上の科目との対応関係は【図６】の通りとする。

○課題・論点

・貸借対照表においては、国や地方公営企業会計、企業会計等の取扱いと平仄を合わせた方が理解しやすいという観点から、本表では土地、建物等の性質別に表示、附属明細書で行政目的別に表示することとしているが、総務省方式改訂モデルで採用している性質別と行政目的別でのマトリックス表示も含め、どのような表示とするか。

○論点整理の考え方

・上記のとおり他の会計基準との平仄を合わせた方が理解しやすいという観点から、性質別に表示することとしてはどうか。

・「地方公共団体における固定資産台帳の整備等に関する作業部会」では行政目的別の区分も有用であるとの意見もあり、総務省方式改訂モデルの実績もある中で、分析の観点から有用であるが、フロー情報の場合、以下のとおり、実務上の課題が大きいと考えられる。

①地方公共団体における予算科目体系がそれぞれ相違する中、給料や光熱水費等、１つの予算科目で複数目的に関わる予算科目が多数あり、一定の按分（割り切り）が必要であること（ストック情報の場合は、ストックの管理所管課が一定程度区分されている場合が多い）

②一定のルールに基づき按分方法を整理しても、組織改編等に伴い按分方法も随時変更する必要があると考えられ、処理負担があること

・したがって、実務負担を考慮し、また、事業別財務書類の作成と連動する議論であることも踏まえ、有用性と費用対効果を見極めた上で、今後の検討課題としてはどうか。なお、上記のとおり総務省方式改訂モデルの実績もある中で、どのセグメント（行政目的）にどれだけのコストが使われているかを示すことは重要であり、各

団体の取組に応じて附属明細書等で表示することが望ましい。

○基準の方向性

・行政コスト計算書は、性質別に表示する。

○留意点

・特になし。

４５．作成目的（純資産変動計算書）

○「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」、「９.財務書類の体系」を踏まえ、以下の「基準の方向性」のとおりとする。（財源内訳については、「46.表示区分（財源関係）」で整理）

○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。

○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. 公共資産等整備国県補助金等 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、または負債の発生の形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、または負債の減少の形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－未払金のうち物件の購入等に係るもの－公共資産等整備財源・国県補助金等－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 ÷（a＋b）×（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 ÷（a＋b）×（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。

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収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、将来の税収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」、「９.財務書類の体系」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、別紙のとおりとしてはどうか。

○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

別紙

- 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、国県等補助金の活用を行ったのかなど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の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大となる。

- こうしたことから、ストック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とし、フローに係る財源情報を別表のとおり作成することとする。

純資産変動計算書に係る附属明細書

減価償却費等

（単位：百万円）

【本年度の支出フローのみの財源情報の表示】

区分	金額	内訳			
		国県等補助金	地方債	税収等	その他
純行政コスト	3,821	355	275	2,294	897
有形固定資産等の増加	756	401	335	20	
貸付金・基金等の増加	519	23		496	
その他					
合計	5,096	779	610	2,810	897

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

・現行の取扱いや「９.財務書類の体系」を踏まえ、「財源」に計上する。

・なお、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、附属明細書で表示する。

○基準の方向性

・補助金収入は、「財源」に計上する。なお、資本的補助金と経常的補助金の分類については、本表では表示せず、附属明細書で表示する。

○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　　（ＢＳ）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（ＢＳ）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でよいか。

○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。

４９．作成目的（資金収支計算書）

○「中間とりまとめ」における記述

・一会計期間における地方公共団体の行政活動に伴う現金等の資金の流れを性質の異なる３つの活動に分けて表示した財務書類である。

○「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】 219.資金収支計算書は、地方公共団体の資金収支の状態、すなわち地方公共団体の内部者（首長、議会、補助機関等）の活動に伴う資金利用状況及び資金獲得能力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】 300.資金収支計算書は、資金収支の状況を、経常行政活動、公共投資、その他の行政活動区分別に示したものとする。	

○課題・論点

・特になし。

○論点整理の考え方

・現行の取扱いを踏まえた記載とする。

○基準の方向性

・資金収支計算書は、地方公共団体の資金収支の状態、すなわち地方公共団体の内部者（首長、議会、補助機関等）の活動に伴う資金利用状況及び資金獲得能力を明らかにすることを目的として作成する。

○留意点

・特になし。

５０．作成方法（直接法又は間接法）

○「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
【基準モデル】 220.本基準モデルにおいては、資金収支計算書の作成（会計処理）及び表示ともに直接法を採用する。	特になし。

○課題・論点

・現行と同様に直接法でよいのではないか。

○論点整理の考え方

・現行の官庁会計（現金主義）の処理に連動して複式仕訳等が実施されることを踏まえ、直接法とする。

・IPSAS 第２号及び IAS 第７号では、直接法を推奨している。これは、直接法が、将来の資金収支を見積もる上で有用であり、間接法では得られない情報を提供するためとしている。

・名称について、わが国の企業会計及び IPSAS では、「キャッシュ・フロー計算書」が用いられており、名称の変更を検討する必要がある。かつて企業会計でも資金収支計算書という名称が利用されていたことがあるが、資金概念が運転資金を含むものであったため、現在では、資金概念は現金及び現金同等物に限定されていることから、キャッシュ・フロー計算書という名称が用いられている。（別紙「「【資金収支計算書】総論関係」の取扱い」を踏まえ、現行と同様に資金収支計算書とする。）

○基準の方向性

・本基準においては、資金収支計算書の作成（会計処理）及び表示ともに直接法を採用する。

○留意点

・特になし。

５１．表示区分（資金収支計算書）

○「中間とりまとめ」における記述

・一会計期間における地方公共団体の行政活動に伴う現金等の資金の流れを性質の異なる３つの活動に分けて表示した財務書類である。

・企業会計においても、資金収支の内訳を明らかにするため、収入と支出を３つの活動に区分しており、こうした考え方を基本として、わかりやすい表示方法等を引き続き検討する必要がある。

○「制度研究会報告書」及び「実務研究会報告書」における記述

<table>
<tr><th>制度研究会報告書</th><th>実務研究会報告書</th></tr>
<tr><td>【基準モデル】
73. 資金収支計算書においては、複会計予算制度と同様の財政規律の確保及び基礎的財政収支（プライマリー・バランス）の計算・開示という観点から、資金収支の性質に応じて「経常的収支区分」、「資本的収支区分」及び「財務的収支区分」の三区分による表示を行う。
74. 経常的収支区分においては、地方公共団体の経常活動に伴い、継続的に発生する資金収支（財務的支出に属する支払利息支出を除く）を表示する。
75. 資本的収支区分においては、地方公共団体の資本形成活動に伴い、臨時・特別に発生する資金収支を表示する。その結果、当該地方公共団体の基礎的財政収支（プライマリー・バランス）は、経常的収支区分と資本的収支区分の合計額として計算・開示されることとなる。
76. 財務的収支区分においては、地方公共団体の負債の管理にかかる資金収支（負債の発行及び元利償還）を表示する。
77. 支出（経常的支出、資本的支出及び財務的支出）とは、会計主体から外部への資金の流出をいう。
78. 収入（経常的収入、資本的収入及び財務的収入）とは、外部から会計主体への資金の流入をいう。</td><td rowspan="2">【改訂モデル】
IV. 資金収支計算書の作成要領
1. 経常的収支の部
経常的収支の部には公共資産整備収支及び投資・財務的収支に含まれない収支を計上する。
(1)支出 ⑤支払利息
410.N 年度地方債利子償還額（決算統計 33 表 57 行(5)列の金額）及び N 年度一時借入金利子（決算統計 14 表 11 行(1)列の金額）の合計額とする。
2. 公共資産整備収支の部
425.公共資産整備収支の部には、公共資産整備に伴う支出、及び、当該支出に充てた特定財源を計上するものとする。ただし、普通会計が行う公共資産整備のほか、他会計及び他団体等を通じて行った公共資産整備に対して普通会計が負担した支出額も含むものとする。
426.なお、公共資産整備に充当していることが明確に判断できない収入については、経常的収支の部に計上する。
3. 投資・財務的収支の部
440.投資・財務的収支の部には、以下の収支を計上するものとする。
・投資及び出資金、貸付金、基金に係る支出、及び、それらの財源
・貸付金元金回収による収入
・地方債元金償還による支出
・他会計に対する公債費財源繰出による支出
・公共資産売却による収入
441.なお、投資・財務的支出に充当していることが明確に判断できない収入については、経常的収支の部に計上する。</td></tr>
<tr><td>222.資金収支計算書は、「経常的収支区分」、「資本的収支区分」及び「財務的収支区分」の三区分により表示する。
239.経常的収支区分及び資本的収支区分の合計額として、当該地方公共団体の基礎的財政収支（プライマリー・バランス）を表示する。</td></tr>
<tr><td>【改訂モデル】
300.資金収支計算書は、資金収支の状況を、経常行政活動、公共投資、その他の行政活動区分別に示したものとする。
323.資金収支計算書は、公共資産形成にかかる資金収支についての重要性が高い地方公共団体の歳入歳出構造の特徴を踏まえ、地方公共団体の歳出をその性質に応じて大きく経常的支出、公共資産形成支出及び投資・財務的支出の3つに区分し、それに対応する財源を収入として対応表示する様式とした。
324.本様式は、先進団体における事例、民間企業のキャッシュ・フロー計算書の様式に比べて地方公共団体の歳入歳出の実態をより反映した様式であること、原則として決算統計から容易に作成可能であることがその特長である。</td><td></td></tr>
</table>

○課題・論点

①現行と同様に3区分で表示することとするか。

②それぞれの区分の名称をどうするか。

③それぞれの表示区分でどのような支出・収入を表示するか。（具体的な勘定科目は、「10.勘定科目」で議論。）

○論点整理の考え方

・発生主義会計制度は、発生主義で認識される要素及び資金収支の明細の双方を記録する。発生主義は、現金主義制度で入手できる情報を排除するものではない。資金収支計算書は、発生主義のもとで作成されるものである。資金収支計算書は、当年度中の現金の受領及び支払の要約を様々な細区分（IPSAS では事業活動、投資活動、財務活動）に分類して提供し、期首と期末の現金残高の調整を行うものである。

・資金収支計算書の作成目的は、利用者が報告主体（地方公共団体）の将来の正味資金収支を予測し、特に、事業活動からプラスの資金収支を生み出す能力を評価し、債務の支払能力を査定し、外部資金の必要性を査定することに役立つ。

・資金収支計算書は、貸借対照表と併せ、正味借入に関して一組の包括的な情報を提供することができる。正味借入の総額、期間中の変動、資金需要がどのように調達されたかを知ることができる。

・企業会計においては、事業活動によるキャッシュ・フローは、当該企業の経常活動が、外部の資金調達手段に頼ることなく、借入金を返済し、事業規模を維持し、さらに新規投資を行うために、どの程度十分なキャッシュ・フローを生成したかを示す主要な指標である。

・①表示区分については、3区分で表示する。我が国の企業会計及びIPSASは3区分の表示である。区分に関して、IPSAS2の定義は以下のとおりである。

事業活動（Operating activities）：投資及び財務活動以外の活動。
投資活動（Investing activities）：長期性資産とその他の投資の取得・処分。
財務活動（Financing activities）：拠出資本と借入金の変動をもたらす活動。

・②区分の名称について、我が国の地方公共団体に則した定義としては下記のようなものが考えられる。（別紙参照）

「業務活動」による資金収支には、投資活動及び財務活動以外の、業務の提供に関するものを計上する。

「投資活動」による資金収支には、固定資産の取得及び売却並びにその財源としての国庫支出金等の受入、資金の貸付及びその回収、出資金等の投資及び売却並びに基金の積立及び取崩等に関するものを計上する。

「財務活動」による資金収支には、地方債等の資金の調達及びその償還に関するものを計上する。

・一時借入金に関する情報について注記する。(詳細は「71.一時借入金に関する情報」で検討)

・改訂モデルのメリット・デメリット

メリット：地方債の財源充当先が区分されているので、官庁会計の歳入・歳出に馴染じみやすい。

デメリット：発生主義会計のもとでの資金収支計算書の有用性は、経常的収支と資本・財務収支とを明瞭に区分することで、経常的な活動からプラスの資金収支を生み出す能力を評価し、特に、将来の業務活動からの資金収支を予測することに役立つことであるが、改訂モデルではそのような情報が得られない。

○基準の方向性

・資金収支計算書は、「業務活動収支」、「投資活動収支」及び「財務活動収支」に区分する。
・「業務活動収支」には、投資活動収支及び財務活動収支以外の、業務の提供に関するものを計上する。
・「投資活動収支」には、固定資産の取得及び売却並びにその財源としての国庫支出金等の受入、資金の貸付及びその回収、出資金等の投資及び売却並びに基金の積立及び取崩等に関するものを計上する。
・「財務活動収支」には、地方債等の資金の調達及びその償還に関するものを計上する。

○留意点

・それぞれの区分でどのような支出・収入を表示するかに際しては、連結も踏まえた取扱いを考慮する必要があるのではないか。
・基礎的財政収支の考え方については、「53.支払利息の表示箇所」で検討する。
・注記事項について
① 現金及び現金同等物の明細
② 重要な非資金取引（有形固定資産の取得・処分）
③ 一時借入金に関する情報（詳細は「71.一時借入金に関する情報」で検討）
④ 業務活動収支と財務業績の純余剰（欠損）との調整表
(詳細は「69.資金収支計算書における現金収支と発生主義による費用と財源の差額の比較」で検討)
⑤ 予算実績比較表とキャッシュ・フロー計算書の調整表
(詳細は「69.資金収支計算書における現金収支と発生主義による費用と財源の差額の比較」で検討)

別　紙

「〖資金収支計算書〗総論関係」の取扱い

○課題・論点

①名称については、現行の取扱いを踏まえ、「資金収支計算書」としたほうがよいのではないか。

②３区分の表示について、「経常的収支（行政サービス活動収支）」は、地方公営企業会計に準じて「業務活動収支」としたほうがよいのではないか。

○論点整理の考え方

＜①について＞

・企業会計等では、資金繰り（流動性）の確保を目的として、これを監視する機能を果たすことが期待されているが、公会計では資金繰りの確保を考慮する必要性は乏しいこと

・公会計では、予算の法規範性や財政規律の確保といった機能のほうが重視されること

・これまでの継続性を踏まえる必要があること

を踏まえ、資金収支計算書としたほうがよいのではないか。

＜②について＞

・地方公営企業会計等の取扱いを踏まえ、「業務活動収支」でよいのではないか。

○基準の方向性

・名称は、資金収支計算書とする。

・３区分は、「業務活動収支」、「投資活動収支」及び「財務活動収支」とする。

○留意点

・特になし。

５２．資金の範囲（資金収支計算書）

○「中間とりまとめ」における記述

・また、現金主義会計による予算・決算情報との関連性を説明し、一体的な理解を深めることで、より発生主義に基づく財務書類の有効活用に結びつけることが可能となるよう資金収支計算書において、既存の決算情報との関連性を説明する注記等の検討をすべきである。

○「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】 72. 「資金」概念は、現金及び現金同等物により構成される。現金とは、手許現金及び要求払預金を意味する。他方、現金同等物とは、①容易に換金可能であり、かつ、価値の変動について僅少なリスクしか負わない短期投資の他、②出納整理期間中の取引により発生する資金の受払いを意味する。	【基準モデル】 49. 基準モデルに基づく財務書類４表の収支尻（貸借差額）の相互関係は【図３ 財務書類４表構成の相互関係】のとおりである。 ①ＢＳの資産のうち「資金」の金額は、ＣＦの期末残高と対応する。 ②ＢＳの「純資産」の金額は、資産と負債の差額として計算されるが、これはＮＷＭの期末残高と対応する。 ③ＰＬの「純経常費用（純行政コスト）」の金額は、費用と収益の差額であるが、これは、ＮＷＭの財源の使途のうち「純経常費用への財源措置」に対応する。
223.資金収支計算書の収支尻（当期資金収支額）は、貸借対照表の資産の部の資金勘定と連動する。	【改訂モデル】 注記 (3) 歳計外現金 464.歳計外現金として処理されており、かつN-1年度貸借対照表に資産又は負債として計上されている場合、あるいはＮ年度末に重要な資産又は負債として計上する場合には、歳計外現金としての収入額又は支出額を記載する。

○課題・論点

・資金の範囲をどうするか。

○論点整理の考え方

＜資金の範囲＞

・「資金」概念は、現金及び現金同等物により構成される。現金とは、手許現金及び要求払預金を意味する。現金同等物とは、①容易に換金可能であり、かつ、価値の変動について僅少なリスクしか負わない短期投資の他、②出納整理期間中の取引により発生する資金の受払いを意味する。

我が国の地方公共団体に則して定義すると下記のようになる。

「資金」の範囲は、現金及び現金同等物とする。現金とは、手許現金及び要求払預金である。現金同等物とは、各団体が「資金管理方針」等で歳計現金等の保管方法として定めた預金をいう。

・歳計外現金の取扱い

資金収支計算書の資金の範囲には含めない。ただし、本表の欄外注記として、前年度末歳計外現金残高、歳計外現金増減額、本年度末歳計外現金残高及び本年度末現金預金残高を記載することとする。

○基準の方向性

・「資金」概念

資金の概念は、現金及び現金同等物により構成される。現金とは、手許現金及び要求払預金を意味する。現金同等物とは、①容易に換金可能であり、かつ、価値の変動について僅少なリスクしか負わない短期投資の他、②出納整理期間中の取引により発生する資金の受払いを意味する。我が国の地方公共団体に則して定義すると下記のようになる。

「資金」の範囲は、現金及び現金同等物とする。

現金とは、手許現金及び要求払預金である。現金同等物とは、各団体が「資金管理方針」等で歳計現金等の保管方法として定めた預金をいう。

・歳計外現金の取扱い

資金収支計算書の資金の範囲には含めない。ただし、本表の欄外注記として、前年度末歳計外現金残高、歳計外現金増減額、本年度末歳計外現金残高及び本年度末現金預金残高を記載することとする。

○留意点

・特になし。

５３．支払利息の表示箇所（資金収支計算書）

○「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】 74. 経常的収支区分においては、地方公共団体の経常活動に伴い、継続的に発生する資金収支（財務的支出に属する支払利息支出を除く）を表示する。 75. 資本的収支区分においては、地方公共団体の資本形成活動に伴い、臨時・特別に発生する資金収支を表示する。 その結果、当該地方公共団体の基礎的財政収支（プライマリー・バランス）は、経常的収支区分と資本的収支区分の合計額として計算・開示されることとなる。	【改訂モデル】 IV. 資金収支計算書の作成要領 1. 経常的収支の部 (1)支出 ⑤支払利息 410.N 年度地方債利子償還額（決算統計 33 表 57 行(5)列の金額）及び N 年度一時借入金利子（決算統計 14 表 11 行(1)列の金額）の合計額とする。
239.経常的収支区分及び資本的収支区分の合計額として、当該地方公共団体の基礎的財政収支（プライマリー・バランス）を表示する。 240.財務的収支区分は、「財務的支出」及び「財務的収入」に分類して表示する。 241.財務的支出は、「支払利息支出」及び「元本償還支出」に分類して表示する。 242.支払利息支出は、地方債・借入金等にかかる支払利息の支出をいう。	

○課題・論点

・支払利息について、行政コスト計算書との連動の観点から業務活動収支に表示するか、基準モデルのように基礎的財政収支の算定の観点から財務活動収支に表示するか。

○論点整理の考え方

・支払利息の取扱い

受取利息、受取配当金、支払利息、支払配当は、原則的に、区分して表示しなければならない。我が国の企業会計基準では、①又は②の選択適用が認められている。

① 受取利息、受取配当金、支払利息：営業活動
　支払配当：財務活動

② 受取利息、受取配当金：投資活動
　支払利息、支払配当：財務活動

公的部門では、一般的に、支払利息、受取利息、受取配当金は、業務活動収支に区分されている。理由としては、それらは財務業績の余剰あるいは欠損に含まれるためである。代替的に、それらは財務活動収支や投資活動収支に区分されることもある。理由としては、財務資源の獲得のコストであり、投資のリターンであるという認識のためである。

我が国の地方公共団体においては、受取利息、受取配当金、支払利息は業務活動収支の中に含めるほうが適切であると考える。

・プライマリー・バランスについて

基礎的財政収支（プライマリー・バランス）とは、税収・税外収入と、国債費（国債の元本返済や利子の支払いにあてられる費用）を除く歳出との収支のことを表し、その時点で必要とされる政策的経費を、その時点の税収等でどれだけまかなえているかを示す指標である。

プライマリー・バランスは、それが均衡したとしても、支払利息の分だけ借入金残高は増加するという点に留意する必要がある。国の財政指標としては、債務残高の GDP 比がよく用いられるが、プライマリー・バランスがもつ意味は、その国の経済成長率が借入金の金利と等しい場合、収支均衡すれば、債務残高の GDP 比が一定になるということである。

他方、地方公共団体の場合、（基準財政需要や税収等の収入に対する）借入金の水準が持続可能性の指標になるので、プライマリー・バランスよりも、支払利息を加えた業務活動収支と投資活動収支の合計（フリー・キャシュフローに近いもの）が有用であり、一般的には、この収支が黒字（赤字）であれば借入金の残高が減少（増加）することになる。この収支が黒字でも借入金が増えている場合があるが、それは積立金に組み入れたり現金残高を増やしたりする場合が想定される。その場合、不急不要な資金を借りていないかどうか、借入金の必要性を査定することができる。

○基準の方向性

・支払利息について、受取利息、受取配当金と同様に、行政コスト計算書との連動の観点から業務活動収支に表示することとする。
・基礎的財政収支は注記とする。

○留意点

・特になし。

５４．重要な会計方針

○「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】 245.財務書類作成のために採用している会計処理の原則及び手続並びに表示方法その他財務書類作成のための基本となる次に掲げる事項を記載する。 ①有価証券等評価基準及び評価方法 ②固定資産の減価償却・直接資本減耗の方法 ③棚卸資産の評価基準及び評価方法 ④繰延資産の処理方法 ⑤外貨建の資産及び負債の本邦通貨への換算基準 ⑥引当金の計上基準及び算定方法 ⑦リース取引の処理方法 ⑧資金収支計算書における資金の範囲 ⑨その他財務書類作成のための基本となる重要な事項	・特になし。

○課題・論点

・現行の取扱いや重要性を踏まえた上で、本基準において変更があった内容を追記等してはどうか。

○論点整理の考え方

・原則として現行を踏まえた記載とするが、「17.有形固定資産の科目分類・評価基準」及び「19.有形固定資産の計上基準」等の議論を踏まえ、有形固定資産及び無形固定資産の評価基準等についても注記したほうがよいのではないか。（特に、物品の計上基準については、各地方公共団体の判断に基づき、継続的な処理を前提に当該規程等に準じた資産計上基準を設けることを妨げないこととしている。）

・なお、現行で記載している「棚卸資産の評価基準及び評価方法」及び「外貨建の資産及び負債の本邦通貨への換算基準」については、重要性を踏まえ、必要に応じて「その他財務書類作成のための基本となる重要な事項」で表示することとしてどうか。

○基準の方向性

・財務書類作成のために採用している会計処理の原則及び手続並びに表示方法その他財務書類作成のための基本となる次に掲げる事項を記載する。

①有形固定資産等の評価基準及び評価方法
②有価証券等の評価基準及び評価方法
③有形固定資産等の減価償却の方法
④引当金の計上基準及び算定方法
⑤リース取引の処理方法
⑥資金収支計算書における資金の範囲
⑦その他財務書類作成のための基本となる重要な事項

○留意点

・特になし。

５５．重要な会計方針の変更等

○「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】 246.会計方針を変更した場合には、次の各号に掲げる事項を前段落による記載の次に記載しなければならない。 ①会計処理の原則または手続を変更した場合には、その旨、変更の理由及び当該変更が財務書類に与えている影響の内容 ②表示方法を変更した場合には、その内容 ③資金収支計算書における資金の範囲を変更した場合には、その旨、変更の理由及び当該変更が資金収支計算書に与えている影響の内容	・特になし。

○課題・論点

・特になし。

○論点整理の考え方

・現行の取扱いを踏まえた記載としてはどうか。

○基準の方向性

・重要な会計方針を変更した場合には、次の各号に掲げる事項を「重要な会計方針」の次に記載しなければならない。

①会計処理の原則または手続を変更した場合には、その旨、変更の理由及び当該変更が財務書類に与えている影響の内容

②表示方法を変更した場合には、その内容

③資金収支計算書における資金の範囲を変更した場合には、その旨、変更の理由及び当該変更が資金収支計算書に与えている影響の内容

○留意点

・特になし。

５６．重要な後発事象

○「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】 247.会計年度終了後、財務書類を作成する日までに発生した事象で、翌年度以降の地方公共団体の財務状況等に影響を及ぼす後発事象のうち、次に掲げるものを記載する。 ①主要な業務の改廃 ②組織・機構の大幅な変更 ③地方財政制度の大幅な改正 ④重大な災害等の発生 ⑤その他重要な後発事象	・特になし。

○課題・論点

・特になし。

○論点整理の考え方

・現行の取扱いを踏まえた記載としてはどうか。

○基準の方向性

・会計年度終了後、財務書類を作成する日までに発生した事象で、翌年度以降の地方公共団体の財務状況等に影響を及ぼす後発事象のうち、次に掲げるものを記載する。

①主要な業務の改廃

②組織・機構の大幅な変更

③地方財政制度の大幅な改正

④重大な災害等の発生

⑤その他重要な後発事象

○留意点

・特になし。

57．偶発債務

○「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】 248.会計年度末においては現実の債務ではないが、将来、一定の条件を満たすような事態が生じた場合に債務となるもののうち、次に掲げるものを記載する。 ①保証債務及び損失補償債務負担の状況 ②係争中の訴訟等で損害賠償等の請求を受けているもの ③その他主要な偶発債務	・特になし。

○課題・論点

・特になし。

○論点整理の考え方

・現行の取扱いを踏まえることとするが、保証債務及び損失補償債務負担の状況については、「36.損失補償等引当金」を踏まえ、損失補償債務等の総額、確定債務額及び履行すべき額が確定していないものの内訳（貸借対照表計上額と未計上額）をあわせて注記する。

○基準の方向性

・会計年度末においては現実の債務ではないが、将来、一定の条件を満たすような事態が生じた場合に債務となるもののうち、次に掲げるものを記載する。

①保証債務及び損失補償債務負担の状況（総額、確定債務額及び履行すべき額が確定していないものの内訳（貸借対照表計上額及び未計上額））

②係争中の訴訟等で損害賠償等の請求を受けているもの

③その他主要な偶発債務

○留意点

・特になし。

５８．追加情報

○「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】 249.財務書類の内容を理解するために必要と認められる次に掲げる事項を記載する。 ①出納整理期間について、出納整理期間が設けられている旨及び出納整理期間における現金の受払等を終了した後の計数をもって会計年度末の計数としている旨 ②利子補給等に係る債務負担行為の翌年度以降の支出予定額 ③繰越事業に係る将来の支出予定額 ④その他財務書類の内容を理解するために必要と認められる事項	・特になし。

○課題・論点

・現行の取扱いを踏まえた上で、本基準において変更があった内容を追記してはどうか。

○論点整理の考え方

・現行の取扱いを踏まえた記載とするが、

①対象範囲（対象とする会計名）

②「６．財務書類の作成単位」の議論を踏まえ、一般会計等と普通会計の対象範囲等の差異

③「８.財務書類の表示単位(金額)」の議論を踏まえ、四捨五入により合計金額に齟齬が生じる場合は、その旨

④地方公共団体の財政の健全化に関する法律における健全化判断比率の状況（実質赤字比率、連結実質赤字比率、実質公債費比率及び将来負担比率）

をあわせて注記する。

また、貸借対照表に係るものとして、

⑤「39.売却可能資産」の議論を踏まえ、売却可能資産に係る資産科目別の金額及びその範囲

⑥「30. 減価償却累計額の表示(直接法又は間接法)」の議論を踏まえ、減価償却について直接法を採用した場合、当該各有形固定資産の科目別又は一括による減価償却累計額

⑦「21. 基金の評価基準」の議論を踏まえ、減債基金に係る積立不足の有無及び不

足額

⑧「41.基金（基金借入の取扱い）」の議論を踏まえ、基金借入金の内容

⑨「67.公債に係る地方交付税措置の区分」の議論を踏まえ、地方交付税措置のある地方債のうち、将来の普通交付税の算定基礎である基準財政需要額に含まれることが見込まれる金額

⑩総務省方式改訂モデルで示している将来負担に関する情報（地方公共団体の財政の健全化に関する法律における将来負担比率の算定要素）

⑪「40.リース資産」の議論を踏まえ、地方自治法第234条の3に基づく長期継続契約で貸借対照表に計上されたリース債務金額

⑫「９．財務書類の体系」の議論を踏まえ、純資産の内訳として、固定資産等形成分と余剰分（不足分）が表示されているが、固定資産等形成分において建設債（不足分の一部）が財源となっているものもあるため、当該内容（固定資産等形成分及び余剰分（不足分）の内容）について注記する。

また、資金収支計算書に係るものとして、

⑬「53.支払利息の表示箇所」の議論を踏まえ、基礎的財政収支

⑭「68.既存の決算情報と資金収支計算書の比較」の議論を踏まえ、普通会計を含む既存の決算情報との関連性

⑮「69.資金収支計算書における現金収支と発生主義による費用と財源の差額の比較」の議論を踏まえ、資金収支計算書の業務活動収支と純資産変動計算書の本年度差額との差額の内訳

⑯「71.一時借入金に関する情報」の議論を踏まえ、一時借入金の増減額が含まれていない旨並びに一時借入金の限度額、実績額及び利子の金額

⑰「51.表示区分」の議論を踏まえ、重要な非資金取引

をあわせて注記する。

○基準の方向性

・財務書類の内容を理解するために必要と認められる次に掲げる事項を記載する。

◈対象範囲（対象とする会計名）

◈一般会計等と普通会計の対象範囲等の差異

◈出納整理期間について、出納整理期間が設けられている旨（根拠条文を含む）及び出納整理期間における現金の受払等を終了した後の計数をもって会計年度末の計数としている旨

◈表示単位未満の金額は四捨五入することとしているが、四捨五入により合計金額に齟齬が生じる場合は、その旨

◈地方公共団体の財政の健全化に関する法律における健全化判断比率の状況

◈利子補給等に係る債務負担行為の翌年度以降の支出予定額

◈繰越事業に係る将来の支出予定額
◈その他財務書類の内容を理解するために必要と認められる事項
・また、貸借対照表に係るものとして、
◈売却可能資産に係る資産科目別の金額及びその範囲
◈減価償却について直接法を採用した場合、当該各有形固定資産の科目別又は一括による減価償却累計額
◈減債基金に係る積立不足の有無及び不足額
◈基金借入金の内容
◈地方交付税措置のある地方債のうち、将来の普通交付税の算定基礎である基準財政需要額に含まれることが見込まれる金額
◈将来負担に関する情報（地方公共団体の財政の健全化に関する法律における将来負担比率の算定要素）
◈地方自治法第234条の3に基づく長期継続契約で貸借対照表に計上されたリース債務金額
◈純資産における固定資産等形成分及び余剰分（不足分）の内容
・資金収支計算書に係るものとして、
◈基礎的財政収支
◈既存の決算情報との関連性（上記で示した「一般会計等と普通会計の対象範囲等の差異」に係るものを除く）
◈資金収支計算書の業務活動収支と純資産変動計算書の本年度差額との差額の内訳
◈一時借入金の増減額が含まれていない旨並びに一時借入金の限度額、実績額及び利子の金額
◈重要な非資金取引
をあわせて注記する。

○留意点

・上記のほか、「37.歳計外現金」及び「52.【資金収支計算書】資金の範囲」の議論を踏まえ、前年度末歳計外現金残高、歳計外現金増減額、会計年度末歳計外現金残高及び会計年度末現金預金残高について、資金収支計算書の欄外に注記する。
・「資金収支計算書の業務活動収支と純資産変動計算書の本年度差額との差額の内訳」については、検証を行い、実務負担を踏まえた上で注記するかを整理する。
・「一時借入金の実績額」については、有用性等を踏まえた上で注記するかを整理する。

注記及び附属明細書の取扱い

項目	全体	財務書類			
		貸借対照表	行政コスト計算書	純資産変動計算書	資金収支計算書
注記	○重要な会計方針 ・有形固定資産等の評価基準及び評価方法 ・有価証券等の評価基準及び評価方法 ・有形固定資産等の減価償却の方法 ・引当金の計上基準及び算定方法 ・リース取引の処理方法 ・資金収支計算書における資金の範囲 ・その他財務書類作成のための基本となる重要な事項 ○重要な会計方針の変更等 ・会計処理の原則または手続を変更した場合には、その旨、変更の理由及び当該変更が財務書類に与えている影響の内容 ・表示方法を変更した場合には、その内容 ・資金収支計算書における資金の範囲を変更した場合には、その旨、変更の理由及び当該変更が資金収支計算書に与えている影響の内容 ○重要な後発事象 ・主要な業務の改廃 ・組織・機構の大幅な変更 ・地方財政制度の大幅な改正 ・重大な災害等の発生 ・その他重要な後発事象 ○偶発債務 ・保証債務及び損失補償債務負担の状況（総額、確定債務額及び履行すべき額が確定していないものの内訳（貸借対照表計上額と未計上額）） ・係争中の訴訟等で損害賠償等の請求を受けているもの ・その他主要な偶発債務 ○追加情報 ・対象範囲（対象とする会計名） ・一般会計等と普通会計の対象範囲等の差異 ・出納整理期間について、出納整理期間が設けられている旨（根拠条文を含む）及び出納整理期間における現金の受払等を終了した後の計数をもって会計年度末の計数としている旨 ・表示単位未満の金額は四捨五入することとしているが、四捨五入により合計金額に齟齬が生じる場合は、その旨 ・地方公共団体の財政の健全化に関する法律における健全化判断比率の状況 ・利子補給等に係る債務負担行為の翌年度以降の支出予定額 ・繰越事業に係る将来の支出予定額 ・その他財務書類の内容を理解するために必要と認められる事項	○追加情報 ・売却可能資産に係る資産科目別の金額及びその範囲 ・減価償却について直接法を採用した場合、当該各有形固定資産の科目別または一括による減価償却累計額 ・減債基金に係る積立不足の有無及び不足額 ・基金借入金の内容 ・地方交付税措置のある地方債のうち、将来の普通交付税の算定基礎である基準財政需要額に含まれることが見込まれる金額 ・将来負担に関する情報（地方公共団体の財政の健全化に関する法律の算定要素） ・地方自治法第234条の3に基づく長期継続契約で貸借対照表に計上されたリース債務金額 ・純資産における固定資産等形成分及び余剰分（不足分）の内容			○追加情報 ・基礎的財政収支 ・既存の決算情報との関連性（全体の「○追加情報」で示している「一般会計等と普通会計の対象範囲等の差異」に係るものを除く） ・資金収支計算書の業務活動収支と純資産変動計算書の本年度差額との差額の内訳（検証を行い、実務負担を踏まえた上で注記するかを整理する） ・一時借入金の増減額が含まれていない旨並びに一時借入金の限度額、実績額及び利子の金額（実績額については、実務負担を踏まえた上で注記するかを整理する） ・重要な非資金取引
附属明細書		・有形固定資産の明細、有形固定資産に係る行政目的別の明細 ・投資及び出資金の明細 ・基金の明細 ・貸付金の明細 ・未収金及び長期延滞債権の明細 ・地方債の明細（借入先別・利率別・返済期間別・特定の契約条項が付された地方債の概要） ・引当金の明細 ・上記以外の資産及び負債のうち、その額が資産総額の100分の5を超える科目	・補助金等の明細	・財源の明細 ・財源情報の明細	・資金の明細
その他					・前年度末歳計外現金残高、歳計外現金増減額、会計年度末歳計外現金残高及び会計年度末現金預金残高（本表の欄外注記）

５９．貸借対照表の内容に関する明細

○「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】 79.地方公共団体の財務書類の体系は、貸借対照表、行政コスト計算書、純資産変動計算書、資金収支計算書及びこれらの財務書類に関連する事項についての附属明細表とする。 90.地方公共団体単体財務書類の附属明細表（様式第５号）において、普通会計及び公営事業会計の内部におけるそれぞれの会計区分を一覧併記するとともに、それらの総計（単純合算）及び純計（合算の上、内部取引を相殺消去したもの）を記載する。 【改訂モデル】 296.財務書類の体系は貸借対照表、行政コスト計算書、純資産変動計算書及び資金収支計算書の４表とし、採用された主な会計方針や各科目に関連する注記、主要項目の内訳や増減を示す附属明細書を添付することとする。普通会計の財務書類様式は別添のとおりである。 318.また、普通会計の将来的な財政負担についても、資産債務の管理に重要であることから、「地方公共団体の財政分析等に関する調査研究会報告書―普通会計の将来的な財政負担―（平成16年3月）」に基づき、その要約情報を注記するとともに、詳細情報を附属明細書に掲載することが必要と考える。	【基準モデル】 41.財務書類の様式は基準モデルの定めるところによる。なお、附属明細表の種類については、《別表A1附属明細表の種類》にて一覧表として整理した。 115.資産債務整理簿、固定資産台帳、建設仮勘定台帳、仕訳帳作成の過程で整理した資産負債等の明細を基礎として、この段階における附属明細表及び注記を作成する。これらは、単体財務書類の附属明細表の一部を構成することとなる。 125.作成済の普通会計の附属明細表及び注記をベースとして、単体附属明細表及び連結附属明細表を作成する。 【改訂モデル】 235.財務書類４表の整備を先行することが重要であるが、資産債務管理の観点からは、別表で示している附属明細書についても合わせて作成・開示を行うことが望ましい。 305.地方債のうち、特定の条件に合致した場合に支払金利が上昇するなど、特定の契約条項が付されたものについては、附属明細書（地方債明細表）にその概要を記載するものとする。 349. 債務負担行為の相手先別内訳を附属明細書（債務負担行為明細表）に記載するものとする。

○課題・論点

・基準モデルにおける貸借対照表に係る附属明細表の種類は、次のとおりとされている。

(1) 資産項目の明細
- ① 税等未収金の明細
- ② 未収金の明細
- ③ 貸付金の明細
- ④ その他の債権の種類
- ⑤ 有価証券の明細
  - 満期保有目的有価証券の増減の明細
  - 満期保有目的以外の有価証券の増減の明細
  - 市場価格のある有価証券の時価等の明細
  - 市場価格のない有価証券(株式等)の純資産額等の明細
- ⑥ 出資金の明細
  - 出資金の増減の明細
  - 市場価格のある出資金の時価等の明細
  - 市場価格のない出資金の純資産額等の明細
- ⑦ 基金・積立金の明細
  - 基金・積立金の増減の明細
  - 基金・積立金の構成資産別の評価明細
- ⑧ その他の投資の明細
- ⑨ 固定資産の明細
  - 事業用資産
  - インフラ資産
- ⑩ 棚卸資産の明細
- ⑪ 繰延資産の明細

(2)負債項目の明細
- ① 未払金及び未払費用の明細
  - 未払金の明細
  - 未払費用の明細
- ② 前受金及び前受収益の明細
  - 前受金の明細
  - 前受収益の明細
- ③ 預り金の明細
- ④ 公債及び借入金の明細
  - 公債の明細
  - 借入金の明細
- ⑤ 引当金の明細
- ⑥ 責任準備金の明細

・総務省方式改訂モデルにおける附属明細書の種類は、次のとおりとされている。また、債務負担行為明細表、地方債等明細表、退職手当等引当金明細表などいくつかの様式は、単なる内訳明細にとどまらず、地方公共団体における現下の課題に対応したリスク情報等の開示の観点での工夫がなされている。

2－1. 有形固定資産明細表
2－2. 主な施設の状況
2－3. 売却可能資産の状況
2－4. 投資及び出資金明細表
2－5. 貸付金明細表
2－6. 基金等明細表
2－7. 長期延滞債権明細表
2－8. 未収金明細表
2－9. 債務負担行為明細表
2－10. 普通会計の将来負担の状況【政省令が公表され次第対応】
⇒ 会計別内訳など注記情報を補足し、どの会計や法人が将来負担に影響しているのかの判断資料を提供する。
2－11. 固定資産の段階的整備の状況（実施年度のみ）
2－12. 合併団体の状況（合併年度のみ）

5－7. 地方債等明細表
5－8. 退職手当引当金の状況

・東京都においては、「一般会計有形固定資産及び無形固定資産附属明細書」を作成することとされている。

・大阪府においては、次に掲げる附属明細表を作成することとされており、貸借対照表に関連するものは、１～６、９、１３である。

（1）固定資産附属明細表
（2）基金附属明細表
（3）法人等出資金明細表
（4）貸付金明細表
（5）引当金明細表
（6）地方債明細表
（7）純資産変動分析表
（8）地方税内訳附属明細表
（9）資産及び負債行政目的別一覧表
（10）収入及び費用行政目的別一覧表
（11）出納整理期間中の取引を除く要約財務諸表
（12）行政コスト計算書の当期収支差額とキャッシュ・フロー計算書の行政サービス活動収支差額との調整表
（13）売却予定固定資産明細表

・地方独立行政法人においては、次に掲げる附属明細書を作成することとされている。

(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

・財務諸表等規則においては、次に掲げる附属明細表を作成することとされている。

（１）有価証券明細表
（２）有形固定資産等明細表
（３）社債明細表
（４）借入金等明細表
（５）引当金明細表
（６）資産除去債務明細表

また、有価証券報告書において、「主な資産及び負債の内容」を記載することとされている。その内容は、一般的な製造販売業を念頭に、現金及び預金、受取手形及び売掛金、棚卸資産、支払手形及び買掛金、それ以外の資産及び負債のうち、その額が資産総額の 100 分の 5 を超える科目とされている。

○論点整理の考え方

・基準モデルでは「附属明細表」、総務省方式改訂モデルでは会社法に準じて「附属明細書」とされているが、名称はどうするか。

・附属明細書においては、貸借対照表の勘定科目ごとの内訳表を作成することが想定されるが、開示の有用性や実務負担等を考慮すれば、民間事業会社における財務諸表等規則における附属明細表や有価証券報告書における主な資産及び負債の内容に係る開示の考え方を採用し、それに地方公共団体の特質を踏まえた各モデルにおいて定められている開示項目等をベースに検討すればよいのではないか。

○基準の方向性

・名称は「附属明細書」とする。

・有形固定資産（行政目的別を含む）、投資及び出資金、基金、貸付金、未収金及び長期延滞債権、地方債、引当金、それ以外の資産及び負債のうち、その額が資産総額の100分の5を超える科目について作成する。

○留意点

・特になし。

６０．行政コスト計算書の内容に関する明細

○「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

・特になし。

○課題・論点

・基準モデルにおける行政コスト計算書に係る附属明細表の種類は、次のとおりとされている。

(1) 貸倒引当金繰入の明細
(2) 移転支出の明細
　① 他会計への移転支出
　② 補助金等移転支出
　③ 社会保障関係費等移転支出
　④ その他の移転支出

・総務省方式改訂モデルにおける行政コスト計算書は、性質別と目的別のマトリックス様式となっており、それぞれの観点からの分析等が可能となっている。

行政コスト計算書
自 平成○○年4月１日
至 平成○○年3月31日

（単位：千円）

【経常行政コスト】		総額	(構成比率)	生活インフラ・国土保全	教育	福祉	環境衛生	産業振興	消防	警察	議会	支払利息	回収不能見込計上額	その他行政コスト
1	(1)人件費	0	#DIV/0!											
	(2)退職手当引当金繰入等	0	#DIV/0!											
	(3)賞与引当金繰入額	0	#DIV/0!											
	小　計	0	#DIV/0!	0	0	0	0	0	0	0	0			0
2	(1)物件費	0	#DIV/0!											
	(2)維持補修費	0	#DIV/0!											
	(3)減価償却費	0	#DIV/0!											
	小　計	0	#DIV/0!	0	0	0	0	0	0	0	0	0		0
3	(1)社会保障給付	0	#DIV/0!											
	(2)補助金等	0	#DIV/0!											
	(3)他会計等への支出額	0	#DIV/0!											
	(4)他団体への公共資産整備補助金等	0	#DIV/0!											
	小　計	0	#DIV/0!	0	0	0	0	0	0	0	0			0
4	(1)支払利息	0	#DIV/0!											
	(2)回収不能見込計上額	0	#DIV/0!											
	(3)その他行政コスト	0	#DIV/0!											
	小　計	0	#DIV/0!	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
経常行政コスト a		0		0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
（構成比率）				0.0%	0.0%	0.0%	0.0%	0.0%	0.0%	0.0%	0.0%	0.0%	0.0%	0.0%

【経常収益】															一般財源振替額
1 使用料・手数料 b		0													
2 分担金・負担金・寄附金 c		0													
経常収益合計（b＋c） d		0		0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
d／a		#DIV/0!		0.0%	0.0%	0.0%	0.0%	0.0%	0.0%	0.0%	0.0%	0.0%	0.0%		
（差引）純経常行政コスト a－d		0		0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0

・大阪府においては、次に掲げる附属明細表を作成することとされており、行政コスト計算書に関連するものは、１０、１２である。

（１）固定資産附属明細表
（２）基金附属明細表
（３）法人等出資金明細表
（４）貸付金明細表
（５）引当金明細表
（６）地方債明細表
（７）純資産変動分析表
（８）地方税内訳附属明細表
（９）資産及び負債行政目的別一覧表
（10）収入及び費用行政目的別一覧表
（11）出納整理期間中の取引を除く要約財務諸表
（12）行政コスト計算書の当期収支差額とキャッシュ・フロー計算書の行政サービス活動収支差額との調整表
（13）売却予定固定資産明細表

○論点整理の考え方

・基準モデルにおける各移転支出の内訳明細のような詳細レベルの開示は、開示の有用性等も踏まえ、どの程度まで行う必要があるか。（なお、「73.所有外資産」の議論を踏まえ、補助金等の内訳として、資産形成にあたった補助金等分を附属明細書で示すこととする。）

・行政コスト計算書の本表の開示は性質別で行うこととされている。通常の予算決算の市民向け広報等においても性質別に加えて行政目的別の説明がなされていること等から、総務省方式改訂モデルにおける行政コスト計算書に準じた行政目的別情報の開示を行うことは、その実績からも有用であるが、「44【行政コスト計算書】配列」の議論（実務負担及び事業別財務書類の作成と連動する議論であること）も踏まえ、有用性と費用対効果を見極めた上で、今後の検討課題としてはどうか。（なお、上記のとおり実績もある中で、どのセグメント（行政目的）にどれだけのコストが使われているかを示すことは重要であり、各団体の取組に応じて附属明細書等で表示することが望ましい。）

○基準の方向性

・補助金等の明細を作成する。

○留意点

・特になし。

６１．純資産変動計算書の内容に関する明細

○「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

・特になし。

○課題・論点

・基準モデルにおける純資産変動計算書に係る附属明細表の種類は、次のとおりとされている。

(1) 財源の調達の明細
(2) 評価・換算差額等の明細

・大阪府においては、次に掲げる附属明細表を作成することとされており、純資産変動計算書に関連するものは、７、８、１０である。

（1）固定資産附属明細表
（2）基金附属明細表
（3）法人等出資金明細表
（4）貸付金明細表
（5）引当金明細表
（6）地方債明細表
（7）純資産変動分析表
（8）地方税内訳附属明細表
（9）資産及び負債行政目的別一覧表
(10) 収入及び費用行政目的別一覧表
(11) 出納整理期間中の取引を除く要約財務諸表
(12) 行政コスト計算書の当期収支差額とキャッシュ・フロー計算書の行政サービス活動収支差額との調整表
(13) 売却予定固定資産明細表

○論点整理の考え方

・「46.表示区分」の議論を踏まえ、純行政コスト及び固定資産等の増加に係る財源情報の明細を作成する。

・また、現行の取扱いを踏まえ、財源の明細を作成する。ただし、資産評価差額の明細については、貸借対照表における投資及び出資金等の附属明細書で代替可能と考

えられるため、作成不要ではないか。

○基準の方向性

・財源の明細並びに純行政コスト及び固定資産等の増加に係る財源情報の明細を作成する。

○留意点

・特になし。

６２．資金収支計算書の内容に関する明細

○「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

・特になし。

○課題・論点

・基準モデルにおける資金収支計算書に係る附属明細表の種類は、資金の明細とされている。

・大阪府においては、次に掲げる附属明細表を作成することとされており、キャッシュ・フロー計算書に関連するものは、１１、１２である。

（１）固定資産附属明細表
（２）基金附属明細表
（３）法人等出資金明細表
（４）貸付金明細表
（５）引当金明細表
（６）地方債明細表
（７）純資産変動分析表
（８）地方税内訳附属明細表
（９）資産及び負債行政目的別一覧表
（10）収入及び費用行政目的別一覧表
（11）出納整理期間中の取引を除く要約財務諸表
（12）行政コスト計算書の当期収支差額とキャッシュ・フロー計算書の行政サービス活動収支差額との調整表
（13）売却予定固定資産明細表

○論点整理の考え方

・現行の取扱いを踏まえ、資金の明細を作成することとするが、地方公共団体における作成に要する事務負担と開示の有用性等を踏まえ、行政コスト計算書及び純資産変動計算書と資金収支計算書との相違に係る情報を開示するか。（「69.資金収支計算書における現金収支と発生主義による費用と財源の差額の比較」において整理する。）

○基準の方向性

・資金の明細を作成する。

○留意点

・特になし。

附属明細書

1. 貸借対照表の内容に関する明細

※以下以外の資産及び負債のうち、その額が資産総額の100分の5を超える科目についても作成する。

(1)資産項目の明細

①有形固定資産の明細

(単位:　)

区分	前年度末残高 (A)	本年度増加額 (B)	本年度減少額 (C)	本年度末残高 (A)+(B)-(C) (D)	本年度末 減価償却累計額 (E)	本年度償却額 (F)	差引本年度末残高 (D)-(E) (G)
事業用資産							
土地							
立木竹							
建物							
工作物							
船舶							
浮標等							
航空機							
その他							
建設仮勘定							
インフラ資産							
土地							
建物							
工作物							
その他							
建設仮勘定							
物品							
合計							

②有形固定資産に係る行政目的別の明細

(単位:　)

区分	生活インフラ・国土保全	教育	福祉	環境衛生	産業振興	消防	総務	合計
事業用資産								
土地								
立木竹								
建物								
工作物								
船舶								
浮標等								
航空機								
その他								
建設仮勘定								
インフラ資産								
土地								
建物								
工作物								
その他								
建設仮勘定								
物品								
合計								

③投資及び出資金の明細

市場価格のあるもの

（単位：　）

銘柄名	株数・口数など (A)	時価単価 (B)	貸借対照表計上額 (A)×(B) (C)	取得単価 (D)	取得原価 (A)×(D) (E)	評価差額 (C)－(E) (F)	(参考)財産に関する調書記載額
合計							

市場価格のないもののうち連結対象団体に対するもの

（単位：　）

相手先名	出資金額 (貸借対照表計上額) (A)	資産 (B)	負債 (C)	純資産額 (B)－(C) (D)	資本金 (E)	出資割合(%) (A)/(E) (F)	実質価額 (D)×(F) (G)	投資損失引当金計上額 (H)	(参考)財産に関する調書記載額
合計									

市場価格のないもののうち連結対象団体以外に対するもの

（単位：　）

相手先名	出資金額 (A)	資産 (B)	負債 (C)	純資産額 (B)－(C) (D)	資本金 (E)	出資割合(%) (A)/(E) (F)	実質価額 (D)×(F) (G)	強制評価減 (H)	貸借対照表計上額 (A)－(H) (I)	(参考)財産に関する調書記載額
合計										

（単位：　）

④基金の明細

種類	現金預金	有価証券	土地	その他	合計 （貸借対照表計上額）	（参考）財産に関する 調書記載額
財政調整基金						
減債基金						
・・・						
・・・						
合計						

⑤貸付金の明細

（単位：　）

相手先名または種別	長期貸付金		短期貸付金		（参考）貸付金計
	貸借対照表計上額	徴収不能引当金計上額	貸借対照表計上額	徴収不能引当金計上額	
地方公営事業					
病院					
……					
一部事務組合・広域連合					
○○組合					
……					
地方独立行政法人					
○○大学					
……					
地方三公社					
○○土地開発公社					
……					
第三セクター等					
（株）○○清掃サービス					
……					
その他の貸付金					
○○貸付金					
……					
合計					

⑥長期延滞債権の明細　（単位：　）

相手先名または種別	貸借対照表計上額	徴収不能引当金計上額
【貸付金】 第三セクター等		
（株）○○		
・・・・・		
その他の貸付金		
○○貸付金		
・・・・・		
小計		
【未収金】 税等未収金		
固定資産税		
・・・・・		
その他の未収金		
使用料・手数料		
・・・・・		
小計		
合計		

⑦未収金の明細　（単位：　）

相手先名または種別	貸借対照表計上額	徴収不能引当金計上額
【貸付金】 第三セクター等		
（株）○○		
・・・・・		
その他の貸付金		
○○貸付金		
・・・・・		
小計		
【未収金】 税等未収金		
固定資産税		
・・・・・		
その他の未収金		
使用料・手数料		
・・・・・		
小計		
合計		

(2)負債項目の明細

①地方債(借入先別)の明細

(単位:　)

種類	地方債残高	うち1年内償還予定	政府資金	地方公共団体金融機構	市中銀行	その他の金融機関	市場公募債	うち共同発行債	うち住民公募債	その他
【通常分】										
一般公共事業										
公営住宅建設										
災害復旧										
教育・福祉施設										
一般単独事業										
その他										
【特別分】										
臨時財政対策債										
減税補てん債										
退職手当債										
その他										
合計										

②地方債（利率別）の明細

（単位：　　）

地方債残高	1.5%以下	1.5%超 2.0%以下	2.0%超 2.5%以下	2.5%超 3.0%以下	3.0%超 3.5%以下	3.5%超 4.0%以下	4.0%超	（参考） 加重平均 利率

③地方債（返済期間別）の明細

（単位：　　）

地方債残高	１年以内	１年超 ２年以内	２年超 ３年以内	３年超 ４年以内	４年超 ５年以内	５年超 10年以内	10年超 15年以内	15年超 20年以内	20年超

④特定の契約条項が付された地方債の概要

（単位：　　）

特定の契約条項が 付された地方債残高	契約条項の概要

（単位：　）

⑤引当金の明細

区分	前年度末残高	本年度増加額	本年度減少額		本年度末残高
			目的使用	その他	
合計					

2. 行政コスト計算書の内容に関する明細

(1)補助金等の明細

(単位:　)

区分	名称	相手先	金額	支出目的
他団体への公共施設等整備補助金等 (所有外資産分)				
	計			
その他の補助金等				
	計			
合計				

3. 純資産変動計算書の内容に関する明細

(1)財源の明細

(単位:　)

会計	区分	財源の内容		金額
一般会計	税収等	地方税		
		地方交付税		
		地方譲与税		
		・・・・		
		小計		
	国県等補助金	資本的補助金	国庫支出金	
			都道府県等支出金	
			・・・・	
			計	
		経常的補助金	国庫支出金	
			都道府県等支出金	
			・・・・	
			計	
		小計		
	合計			
特別会計				
・・・・				

（2）財源情報の明細

（単位:　）

区分	金額	内訳			
		国県等補助金	地方債	税収等	その他
純行政コスト					
有形固定資産等の増加					
貸付金・基金等の増加					
その他					
合計					

4. 資金収支計算書の内容に関する明細

(1)資金の明細　　(単位:　)

種類	本年度末残高
現金	
要求払預金	
短期投資	
.....	
.....	
合計	

＜作成例＞

（単位：　）

行政コスト計算書に係る行政目的別の明細

区分	生活インフラ・国土保全	教育	福祉	環境衛生	産業振興	消防	総務	合計
経常費用								
業務費用								
人件費								
職員給与費								
賞与等引当金繰入額								
退職手当引当金繰入額								
その他								
物件費等								
物件費								
維持補修費								
減価償却費								
その他								
その他の業務費用								
支払利息								
徴収不能引当金繰入額								
その他								
移転費用								
補助金等								
社会保障給付								
他会計への繰出金								
その他								
経常収益								
使用料及び手数料								
その他								
純経常行政コスト								
臨時損失								
災害復旧事業費								
資産除売却損								
投資損失引当金繰入額								
損失補償等引当金繰入額								
その他								
臨時利益								
資産売却益								
その他								
純行政コスト								

６６．公債に係る資産形成充当の区分

○「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

○「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。	【改訂モデル】 I. 貸借対照表の作成要領[注記] 3.交付税措置地方債の金額 350. N 年度末の地方債残高のうち、将来の普通交付税の算定基礎である基準財政需要額に含まれることが見込まれる金額を推計し、その金額を注記する。なお、不交付団体など、将来的に普通交付税の交付が見込まれない団体においては、その旨を記載し、金額の注記を省略することができる。

○課題・論点

・資産形成に充当された地方債を B/S 上区分表示するか、あるいは注記するか。

○論点整理の考え方

・地方公営企業会計においては、建設改良費等に充てられた企業債と、従来から負債の部に計上されてきた退職手当債等の経常経費に対する資金手当的な企業債とを、明確に区分することになっている（地方公営企業法施行規則第７条）。

・一方、一般会計等においては原則として地方債は資産形成に充当されることになること、また別途財源情報を附属明細書で表示することを検討していることを踏まえる必要がある。

○基準の方向性

・地方債の内訳や財源情報を附属明細書で表示することを前提として、地方債に係る資産形成充当の B/S 上の区分や注記は求めないこととする。

○留意点

・特になし。

６７．公債に係る地方交付税措置の区分

○「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

○「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
【改訂モデル】 317.総務省方式では、債務負担行為に関する情報のみが欄外注記されていたが、地方公共団体の実態や民間企業との整合性等に配慮し、交付税措置の見込まれる地方債の額、有形固定資産の減価償却累計額などについても、欄外注記を求めることとした。	【改訂モデル】 I. 貸借対照表の作成要領[注記] 3.交付税措置地方債の金額 350. N 年度末の地方債残高のうち、将来の普通交付税の算定基礎である基準財政需要額に含まれることが見込まれる金額を推計し、その金額を注記する。なお、不交付団体など、将来的に普通交付税の交付が見込まれない団体においては、その旨を記載し、金額の注記を省略することができる。

※「「基準モデル」及び「総務省方式改訂モデル」に関するＱ＆Ａ」

問 76 「新地方公会計制度実務研究会報告書」第 350 段落にあるように、交付税措置地方債の将来にわたる算入金額について、現在の交付税算定では、許可額ベース、元利償還金ベースが入り混じっている状態であり、各地方公共団体で将来にわたる交付税算入額を算出するのは困難である。そこで、交付税措置地方債については、これまで総務省に対し交付税算定の際に基礎数値を報告してあるので、総務省より当該数値について各地方公共団体に提供されたい。

答１ 財務書類の対象とする会計に応じて、地方公共団体財政健全化法第２条第１項第４号ルの算定した額のうち、地方債の償還に係る額を用いられたい。

○課題・論点

・一般会計等で計上されている地方債のうち、実質的に一般会計等が負担しない部分がある場合、適切な財政状態を示す観点から、これに関する情報を提供することは有用である。

地方公営企業会計においては、企業債の償還に要する資金の全部又は一部を一般会計又は他の特別会計において負担することとなっている場合には、その内容及び金額を注記することとされている（地方公営企業法施行規則第 39 条）。

・一方で、地方交付税措置される金額を算定することが可能か否かの検討をする必要がある。

○論点整理の考え方

・上記のＱ＆Ａのとおり財務書類の対象とする会計に応じて、地方公共団体財政健全化法第２条第１項第４号ルの算定額のうち、地方債の償還に係る額を用いることを前提として、将来の普通交付税の算定基礎である基準財政需要額に含まれることが見込まれる金額を推計し、その金額を注記することとしてはどうか。

○基準の方向性

・地方交付税措置地方債の将来にわたる算入金額について、将来の普通交付税の算定基礎である基準財政需要額に含まれることが見込まれる金額を推計し、その金額を注記する。

○留意点

・注記事項を決定するに際しては、実施可能性の観点を重視すること、現行の地方財政制度を正しく理解することが重要となる。

６８．既存の決算情報と資金収支計算書の比較

○「中間とりまとめ」における記述

・現金主義会計による予算・決算情報との関連性を説明し、一体的な理解を深めることで、より発生主義に基づく財務書類の有効活用に結びつけることが可能となるよう資金収支計算書において、既存の決算情報との関連性を説明する注記等の検討をすべきである。

○「制度研究会報告書」及び「実務研究会報告書」における記述

・特になし。

○課題・論点

・官庁会計の決算情報は、会計の基礎（認識の対象）が現金主義会計に基づいている。他方、資金収支計算書は発生主義会計において作成されるものであり、資金収支を業務活動収支、投資活動収支、財務活動収支の３区分で示すものである。

・両者の共通点としては、会計の基礎（認識の対象）は現金であり共通しているが、差異としては、以下の点があるだろう。

①会計の基礎（現金主義と発生主義との相違）：歳入歳出決算書は現金主義のため、発生主義における資金収支計算書のように業務活動収支、投資活動収支、財務活動収支の区別ができるかどうか。

②認識時期の取扱い：出納整理期間を含むか、含まないか。

③報告主体の取扱い：一般会計か、一般会計と特別会計の合算か、普通会計か。

・ＩＰＳＡＳでは注記事項として開示を求めている。

○論点整理の考え方

・相違点の取扱いについて

①会計の基礎（現金主義と発生主義との相違）：現状において、歳入歳出決算書で業務活動収支、投資活動収支、財務活動収支の区別は困難ではないか。したがって、歳入歳出決算書は合計ベースで表示してはどうか。

②認識時期の取扱い（出納整理期間を含むか、含まないか）：資金収支計算書は、歳入歳出決算書との整合性を考慮して、出納整理期間を含めるものとしている。そのため、認識時期の相違は生じない。

③作成単位の取扱い（一般会計か、一般会計と特別会計の合算か、普通会計か）：財務書類の作成単位が一般会計であれば相違は生じないが、（一般会計と特別会計の）合算ベースや普通会計ベースで作成した場合には相違が生じるので、その場合はその旨を記載する。

○基準の方向性

・現金主義会計による予算・決算情報との関連性を説明し、一体的な理解を深めることで、より発生主義に基づく財務書類の有効活用に結びつけることが可能となるよう資金収支計算書において、既存の決算情報との関連性を説明する注記を行う。
・両者の共通点としては、会計の基礎（認識の対象）は現金であり共通している。
・以下のような差異があるが、その旨を注記する。
①会計の基礎（現金主義と発生主義との相違）：現状において、歳入歳出決算書で業務活動収支、投資活動収支、財務活動収支の区別は困難であろう。したがって、歳入歳出決算書は合計ベースで表示することとする。
②認識時期の取扱い（出納整理期間を含むか、含まないか）：資金収支計算書においては、歳入歳出決算書との整合性を考慮して、出納整理期間を含めるものとしている。そのため、認識時期の相違は生じない。
③作成単位の取扱い（一般会計か、一般会計と特別会計の合算か、普通会計か）：財務書類の作成単位が一般会計であれば相違は生じないが、合算ベースや普通会計ベースで作成した場合には相違が生じるので、その旨を記載する。

○留意点

・特になし。

・様式案

(参考例１：ＩＰＳＡＳ）予算実績比較表の実績とキャッシュ・フロー計算書の調整表

	事業活動	投資活動	財務活動	合計
予算・実績比較表の比較可能な基礎に基づく実績	x	x	x	x
会計の基礎の相違	x	x	x	x
認識時期の相違	x	x	x	x
報告主体の相違	x	x	x	x
キャッシュ・フロー計算書の実績	x	x	x	x

（ 出典：IPSAS）

(参考例２：地方団体案）歳入歳出決算書と資金収支計算書の調整表

	業務活動収支		投資活動収支		財務活動収支		合計	
	収入	支出	収入	支出	収入	支出	収入	支出
歳入歳出決算書							x	x
会計の基礎（業務活動、投資活動、財務活動の区分）	x	x	x	x	x	x	x	x
認識時期の相違（出納整理期間）	x	x	x	x	x	x	x	x
作成単位の相違（一般会計、合算、普通会計）	x	x	x	x	x	x	x	x
資金収支計算書	x	x	x	x	x	x	x	x

(注) 相違点の説明

①会計の基礎：現状において、歳入歳出決算書で業務活動収支、投資活動収支、財務活動収支の区別は困難であるため、歳入歳出決算書は合計ベースで表示している。

②認識時期の取扱い（出納整理期間）：資金収支計算書は、歳入歳出決算書との整合性を考慮して、出納整理期間を含めるものとしている。そのため、認識時期の相違は生じない。

③作成単位の取扱い（一般会計、一般会計と特別会計の合算、普通会計）：

（ｉ）財務書類の作成単位が一般会計であるので、相違は生じていない。

（ii）財務書類の作成単位が一般会計及び特別会計の合算ベース（あるいは普通会計）であるので、一般会計の歳入歳出決算書とは特別会計（○○会計）の純額分だけ相違が生じている。

６９．資金収支計算書における現金収支と発生主義による費用と財源の差額の比較

○「中間とりまとめ」における記述

・加えて、現金主義会計の補完として整備する意義を明らかにするため、資金収支計算書における現金収支と、発生主義による費用と財源の差額との違いについて、いかなる要因で生じるものであるかを説明することも必要である。

○「制度研究会報告書」及び「実務研究会報告書」における記述

・特になし。

○課題・論点

・「50.【資金収支計算書】作成方法（直接法又は間接法）」のとおり、資金収支計算書を直接法により作成する場合、業務活動収支と、発生主義会計の費用と財源（収益）の純余剰（欠損）との関係を説明することによって、財務書類の利用者がその関連性をより良く理解することができるが、どのように作成するか。（なお、企業会計のように、資金収支計算書を間接法で作成した場合には、財務業績の純余剰（欠損）から始まり、調整項目を加減算して事業活動収支が示される。その調整項目の内訳と同等の情報を開示することになる。）

・ＩＦＲＳやＩＰＳＡＳでは注記事項としている。

○論点整理の考え方

・資金収支計算書の業務活動の収支をもとに、未収入金・未払金等の認識時期の調整、減価償却費・引当金繰入等の非現金取引項目の調整を行うことにより、発生主義会計の本年度差額（純行政コストと財源の差額）が作成されることを示すことができるのではないか。

・上記を踏まえ、別紙「参考例」を参考とした調整表を注記として作成してはどうか。

○基準の方向性

・資金収支計算書の業務活動収支をもとに、未収入金・未払金等の認識時期の調整、減価償却費・引当金繰入等の非現金取引項目の調整を行うことにより、発生主義会計の本年度差額が作成されることを、注記により示すこととする。

○留意点

・検証を行い、実務負担を確認した上で最終的に判断する。

(参考例１：IPSAS)

「財務業績の純余剰（欠損）」と「事業活動の正味キャッシュ・フロー」との調整表

	20X2	20X1
財務業績（経常収支）からの純余剰（欠損）	x	x
非現金増減	x	x
減価償却	x	x
減耗償却	x	x
貸倒引当金の増加	x	x
支払金の増加	x	x
借入金の増加	x	x
従業員費用関連引当金の増加	x	x
有形固定資産の売却損益	(x)	(x)
投資の売却損益	(x)	(x)
その他流動資産の増加	(x)	(x)
再評価による投資の増加	(x)	(x)
受取債権の増加	(x)	(x)
異常項目（経常活動の定義内に入る項目）	(x)	(x)
キャッシュ・フロー計算書の事業活動からの正味現金収支	x	x

(出典：IFAC.PSC)

(参考例２：東京都で作成しているもの)

行政コスト計算書の当期収支差額と、キャッシュ・フロー計算書の行政サービス活動収支差額との差額の内訳

	円
行政コスト計算書の当期収支差額	170,579,895,312
①有形固定資産の増減	152,080,836,172
減価償却費	158,191,101,736
固定資産売却損（益）	△ 12,908,961,172
固定資産除却損	6,798,695,608
②事業活動に係る流動資産・負債の変動	13,113,851,610
収入未済額の減少（増加）	12,878,637,192
還付未済額の増加（減少）	213,932,413
その他流動資産の減少（増加）	21,282,005
③その他非現金取引項目	64,046,492,943
不納欠損引当金繰入額	12,168,431,073
不納欠損額	720,767,369
貸倒引当金繰入額	0
貸倒損失	79,711,150
退職給与引当金繰入額	128,960,359,508
退職手当相当額	△ 145,043,036,191
その他非現金の収入・費用項目	67,160,260,034
④その他の取引項目	△ 18,296,140,692
その他特別収入	△ 59,051,832,234
その他特別費用	40,755,691,542
キャッシュ・フロー計算書の行政サービス活動収支差額	381,524,935,345

７１．一時借入金に関する情報

○「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】 37.これらの財務書類の注記については、『制度研究会報告書』（第 245 段落以降を参照）の時点以降の状況変化等に対応し、次の項目を追加するので留意されたい。 (1) 略 (2)単体ＣＦの注記として、「地方公共団体の財政の健全化に関する法律」（以下「地方公共団体財政健全化法」という）における①実質赤字比率（2 条 1 項 1 号参照）の算定に必要とされる事項（形式収支から除外する繰上充用額、標準財政規模等）、②連結実質赤字比率（2 条 1 項 2 号参照）の算定に必要とされる事項（連結形式収支から除外する繰上充用額、公営事業会計における資金不足額の他、同号イからニまでに掲げる額）、③実質公債費比率（同法 2 条 1 項 3 号参照）の算定に必要とされる事項（元利償還金、準元利償還金、交付税措置算入公債費等）を追加する。また、一時借入金の限度額及び利子も注記として付記する。
	Ⅳ. 資金収支計算書の作成要領 5.注記 (1)一時借入金に関する情報 461.一時借入金の借入限度額は、決算統計 93 表 18 行(3)列の金額とする。 462.一時借入金利子の金額は、決算統計 14 表 11 行(1)列の金額とする。

○課題・論点

・特になし。

○論点整理の考え方

・多額の一時借入れの実施や利子の支払いは、結果的に地方公共団体の財政悪化の要因になる可能性があることから、新地方公会計モデルにおいて注記を求めているものである。

・これらの情報の重要性や有用性が変わるものではないため、引き続き注記を行うことが望ましいのではないか。

○基準の方向性

・資金収支計算書に次の事項を注記する。
・一時借入金の増減額が含まれていない旨
・一時借入金の限度額、実績額及び利子の金額

○留意点

・なお、大阪府では以下のような一時借入金の月別実績を示しているが、有用性等を踏まえた上で、注記するかを整理する。

【例】平成23年度大阪府財務諸表（注記）

（4）一時借入金の実績額等

月別		借入現在高
		百万円
平成23年	4月末現在	30,000
	5月末現在	30,000
	6月末現在	30,000
	7月末現在	30,000
	8月末現在	30,000
	9月末現在	30,000
	10月末現在	30,000
	11月末現在	30,000
	12月末現在	30,000
平成24年	1月末現在	30,000
	2月末現在	30,000
	3月末現在	0

７３．所有外資産

○「中間とりまとめ」における記述

・なお、所有している固定資産のみならず、所有していない固定資産についても、負担金の拠出で対応しているような場合には、当該資産の更新等により、将来的に負担が発生する可能性があることにも留意すべきである。

○「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
・特になし。	【改訂モデル】 I. 貸借対照表の作成要領【注記】 1.他団体及び民間への支出金により形成された資産 336. 昭和 44 年度から N 年度までの普通建設事業費のうち、他団体等に対する補助金・負担金等の累計額とする。 337. 用地取得費以外は償却計算を行うものとする。なお、用地取得費が不明な場合は、用地取得費がゼロであるものとする。 338. 償却計算の方法、耐用年数等については、有形固定資産と同様とする。 ＜上の支出金に充当された財源＞ ① 国県補助金等 339. 昭和 44 年度から N 年度までの普通建設事業費のうち他団体等に対する補助金・負担金等に充てられた国庫支出金及び県支出金の累計額とする。 340. 用地取得費に充てられたことが明らかな国庫支出金及び県支出金以外は償却を行うものとする。 ② 地方債 341. 公共資産等整備一般財源等の計上において算定された他団体公共資産整備財源分の地方債残高とする。 ③ 一般財源等 342.「他団体及び民間への支出金により形成された資産計－国県補助金等」により算出された額とする。

※「「基準モデル」及び「総務省方式改訂モデル」に関するＱ＆Ａ」

問１-2 土地改良事業では施設の完成後、市町村へ行政財産の無償譲渡を行うが、当該財産は都道府県の固定資産から除却するのか。この場合に、当該事業に係る地方債をどのように取り扱えばいいのか。

答１「新地方公会計制度研究会報告書」第 43 及び 44 段落において、資産とは、過去の事象の結果として特定の会計主体が支配するものとされていることを踏まえ、都道府県が譲与した水路、ほ場等の土地改良財産については、市町村や土地改良区等が所有主体かつ管理主体となることから、都道府県の固定資産には含めないこととする。当該事業に係る地方債は負債に計上する。

２ なお、県の貸借対照表の注記欄における「他団体及び民間への支出金により形成された資産」「上の支出金に充当された財源」に当該資産に関する財務情報を計上する。基準モデルによる貸借対照表も総務省方式改訂モデルの注記欄を参考に、上記財務情報を注記することが望ましい。

問１-3 都道府県が国道の新設を行った場合には、当該道路は都道府県の貸借対照表に計上するのか。

答１ 道路法第 12 条に基づき国道の新設又は改築は国土交通大臣が行うこととされているが、同条ただし書き又は同法附則に基づき、一定の国道の新設又は改築を都道府県が行うことがある。国道の新設又は改築のために取得した敷地等は、いずれの場合においても、道路法第 90 条に基づき国に帰属することとなる。

２ このことから、国土交通省の財務書類では、都道府県が新設又は改築を行った国道も含めて、国道はすべて同省の貸借対照表上に計上されている。

３ 従って、都道府県の固定資産に国道は含めないこととし、県の貸借対照表の注記欄における「他団体及び民間への支出金により形成された資産」「上の支出金に充当された財源」に当該資産に関する財務情報を計上する。基準モデルによる貸借対照表も総務省方式改訂モデルの注記欄を参考に、上記財務情報を注記することが望ましい。

○課題・論点

・総務省方式改訂モデルにおいて注記を求め、基準モデルにおいて注記することが望ましいとされてきた対象となる補助金等を財源として整備された固定資産については、「中間とりまとめ」において指摘されている「当該資産の更新等により、将来的に負担が発生する可能性がある」ものと、民間事業者が整備する社会福祉施設のように当該資産の更新等が行われる際に、将来的に負担が発生する可能性が低いものとが混在する。

・これらは、補助金の支給等を通じて、住民サービスの提供が行われているものではあるが、いずれも地方公共団体の所有する資産ではなく、また施設利用権のように権利を有するものでもない。

・一方で、これらの財源として地方債が充当されている場合には、支出額が資産計上されず、支出年度に費用処理されるため、所有外資産によって複数年度にわたり住民サービスの提供が行われているものの、地方債の償還が終了するまで負債のみが貸借対照表に計上されることとなる。

・台帳部会において、所有資産についての台帳整備が進んでいない現時点では、所有外資産についても台帳整備を進めることは、いたずらに地方公共団体の負担を増加させることにつながるため、早期の台帳整備を進める観点からは優先順位は低いのではないかとの意見が出ている。

・東京都会計基準においては、「貸借対照表には、東京都が所有する財産（換金価値のある実物財産及び法的権利）及び東京都が負担する法律上の債務だけでなく、発生主義会計に基づく「資産」及び「負債」を計上する。」とされている。

○論点整理の考え方

・所有資産に係る早期の台帳整備を優先すべきこと、「将来の経済的便益またはサービス提供能力が期待されるもの」ではあるが「地方公共団体が支配する資源」とは言い難いことから、資産として計上しないこととしてはどうか。

・一方で、自ら資産を所有せず民間事業者等に補助金等を支給して施設整備を委ねる施策を講じる地方公共団体があること、他の公的主体（国・都道府県・市区町村）への負担金の拠出により施設整備を行うとともに後年度の更新等の際にも負担金の拠出が求められる可能性があることから、それらの金額がどの程度あるのかを開示することは有用であると考えられる。

・ただし、台帳整備を想定した個別的な把握は困難であることから、実務の実施可能性を踏まえ、当該年度の補助金等の内訳として、資産形成にあたった補助金等分を行政コスト計算書の附属明細書に表示することとしてはどうか。

○基準の方向性

・所有外資産（他団体及び民間への補助金等により整備された資産）については、実務の実施可能性を踏まえ、当該年度の補助金等の内訳として、資産形成にあたった補助金等分を行政コスト計算書の附属明細書に表示する。

○留意点

・特になし。

７４．連結の範囲等

○「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】 19.地方公共団体単体財務書類（第 85 段落以下）は、地方公共団体内部の会計区分である①一般会計及び特別会計から成る普通会計（下記②の公営事業会計に該当する特別会計を除く）及び②公営事業会計の双方を対象とする。 20.地方公共団体連結財務書類（第 250 段落以下）における連結の範囲としては、本基準モデル第 255 段落以下に規定する要件に該当する地方独立行政法人、一部事務組合・広域連合、地方三公社（土地開発公社、住宅供給公社、地方道路公社）及び第三セクター（商法・民法法人）等をその対象とする。	【基準モデル】 32.本作成要領の全般にわたる共通事項は、以下のとおりである。 (1) 財務書類の作成方式は、複式簿記・発生主義会計に基づく『制度研究会報告書』の「第二章 地方公共団体財務書類作成にかかる基準モデル」に従うこととする。一部、本作成要領により追加・変更がなされた事項については、本作成要領の記載を尊重されたい。但し、基準モデルまたは本作成要領に記載のない事項については、公会計の目的を踏まえつつ、「一般に公正妥当と認められる企業会計の慣行」（会社法 431 条参照）を援用することとする。 (2) 地方公共団体単体（普通会計及び公営事業会計）のみならず、地方公共団体と連携協力して行政サービスを実施している関係団体（地方独立行政法人、一部事務組合・広域連合、地方三公社、第三セクター等）との連結財務書類を作成することにより、地方公共団体及びその関係団体の全般的な財務状況を明らかにする。 33.基準モデルの初回導入時において、各地方公共団体及び連結対象関係団体は、保有する資産・負債に関する公正価値評価を行い、過去からの含み損、不良資産等を悉皆的に明らかにすることを通じて、将来に向けたフレッシュスタートを切ることを原則とする。 36.基準モデルに基づく財務書類の体系は、【図１ 財務書類の体系】のとおりである。また、単体及び連結財務書類の対象となる会計は、【図２ 単体及び連結財務書類の対象となる会計】のとおりである。 40.基準モデルの初回導入時においては、単体及び連結それぞれの開始貸借対照表を作成する。この場合、附属明細表及び精算表も作成する。 84.開始時における単体及び連結開始貸借対照表は、上記の普通会計開始貸借対照表に準じて作成する。 85.開始貸借対照表においても、普通会計内部、普通会計と連結対象関係団体、連結対象関係団体相互間に、債権・債務関係や投資・出資受入の関係が存在するときは合算後、相殺消去を行わなければならない。 116.財務書類作成について、『制度研究会報告書』は、普通会計・公営事業会計を対象とする単体財務書類及びその他の関連団体を含めた連結財務書類を作成することとしている。しかしながら、単体財務書類を構成する普通会計と一部の公営事業会計（地方公営企業法適用対象）とでは、会計処理体系が異なるため、実質的に連結手続と同様の合算・相殺処理が必要となる。また、連結対象関係団体の会計処理体系もそれぞれ異なる他、それぞれの財務書類の体系も基準モデルとは異なることから、《別表 A8 連結対象調査票》への記入を通じてこれらの財務書類を基準モデルと同形式に組替える必要がある。 117.以上に鑑み、本作成要領では、以下のような一連の連結手続により、単体財務書類及び連結財務書類を作成することとしている。 (1) 対象会計の財務書類及び内部取引の調査 (2) 必要に応じ、対象会計の財務書類計上額の調整 (3) 単体決算用合算・相殺 (4) 連結決算用合算・相殺 (5) 『制度研究会報告書』に定める精算表の作成（単体用及び連結用） (6) 単体財務書類及び連結財務書類の作成
【改訂モデル】 294.連結財務書類の改訂項目としては、①様式の見直し・財務書類体系の整備（貸借対照表の表示科目の新設・見直し、行政コスト計算書・純資産変動計算書・資金収支計算書の導入）②連結対象会計・法人の会計基準の見直し（地方公営企業、地方三公社）が挙げられる。 325.平成 17 年 9 月の試案を踏まえて作成された地方公共団体の事例や普通会計の貸借対照表の改定を踏まえ、所要の改善を図るものとする。 326.連結貸借対照表以外の連結財務書類についても、普通会計に準じた様式により 4 表を作成・開示する。	

	118. 相殺消去すべき取引としては、次の例がある。 (1) 地方公共団体単体財務書類に計上されている連結対象法人に対する投資（強制評価減実施前）と連結対象法人の資本金等。その際、投資（強制評価減実施前）と資本金等の差額は、「のれん」8（または「負ののれん」）として処理する。なお、連結対象法人に対する投資の強制評価減実施によって生じた差額は、NWM上の「評価換算差額等の変動」として処理する点に留意されたい。 (2) 地方公共団体と連結対象法人の間の貸付金・借入金等の債権債務。 (3) 地方公共団体と連結対象法人の間の内部取引である補助金支出と補助金収入（移転支出と移転収入）、受取利息と支払利息等。 (4) 一般会計と特別会計の間の他会計への繰入・繰出（移転支出・移転収入）等。 (5) 連結対象法人から地方公共団体に対して資産の売却がある場合、当該資産の売却はなかったものとして取引を相殺消去する。 119.上記のとおり、連結においては内部取引を相殺消去することが原則であるが、相殺消去しなくともよいとされるケースがある。例えば、上下水道料金、行政手続に伴う登録料、事務手数料等、価格操作の余地がないものが挙げられる。 120.対象会計の財務書類の調査は、基準モデル４表の勘定科目に対応する《別表 A8 連結対象調査票》への記入を各対象会計に依頼・回収することによって実施する。 121.回収した計数を、「連結精算表」（様式第 5 号②及び様式第 10 号②）に転記し、単純合計額を算定する。 122.内部取引の調査は、基準モデルの４表の勘定科目に対応する《別表 A9 内部取引調査票》への記入を、各対象会計に対し依頼・回収することによって実施する。 123.記入元から提出された「内部取引調査票」につき、会計相互にチェックし、一致していることを確認する。チェック済の内部取引につき、単体財務書類については、基準モデル４表に対応する《別表 A10-1 相殺消去集計表（単体用）》に転記し、相殺額の合計を求める。同様に、連結財務書類についても、《別表 A10-2 殺消去集計表（連結用）》に転記し、相殺額の合計を求める。 124.以上の結果を、『制度研究会報告書』所定の単体用及び連結用の精算表に転記する。 125.作成済の普通会計の附属明細表及び注記をベースとして、単体附属明細表及び連結附属明細表を作成する。 140.棚卸資産（販売目的）は別途管理し、固定資産台帳上は、棚卸資産の管理単位ごとに期首･期末の残高のみを記帳する。なお、地方公共団体単体及び連結対象法人の棚卸資産の評価基準は「地方公共団体の財政の健全化に関する法律」における将来負担比率を算定する際の評価基準を用いることとする。
	【改訂モデル】 207.各地方公共団体は、普通会計の財務書類に加え、別表に示す連結附属明細書の１つである連結貸借対照表内訳表（連結精算表）等を活用し、地方公共団体全体及び連結の各財務書類を作成・開示するものとする。 465.連結の範囲は、地方公共団体（普通会計、公営事業会計）及び、地方公共団体が設立した地方独立行政法人、地方三公社、地方公共団体が加入している一部事務組合・広域連合、地方公共団体が出資・出捐している第三セクター等とする。 466.各連結対象団体の連結基準は以下の通りとする。 467.地方公共団体に属する普通会計及びすべての公営事業会計を連結対象とする。 468.地方公共団体が設立したすべての地方独立行政法人を連結対象とする。 469.当該地方独立行政法人が連結の範囲に含めた特定関連会社も連結対象とする。 470.地方公共団体が加入するすべての一部事務組合・広域連合を連結対象とする。 471.対象となる一部事務組合・広域連合が他の一部事務組合・広域連合に加入

	している場合は、当該他の一部事務組合・広域連合も連結対象とする。 472.一部事務組合・広域連合は、規約に基づく N 年度の経費負担割合に応じて比例連結するものとする。ただし、最近の年度において大幅な経費負担割合の変動があった場合や N 年度の経費負担がない場合など、N 年度の経費負担割合によることが合理的でない場合は、一定期間の経費負担割合の平均を用いるなど、都道府県及び構成団体が協議して合理的な割合を決定する。 473.一部事務組合・広域連合が複数の事務を行っており会計が区分されている場合は、原則として会計ごとに経費負担割合を算定し、比例連結を行う。 474.ただし、退職手当組合については、普通会計の財務書類と整合させるため、普通会計の貸借対照表に計上されている退職手当組合積立金の金額を退職手当組合の保有する基金残高及び歳計現金残高の合計額で除した割合に応じて比例連結するものとする。 475.地方公共団体が設立したすべての地方三公社を連結対象とする。 476.地方公共団体の出資比率が 50%以上の法人はすべて連結対象とする。 477.地方公共団体の出資比率が 25%以上 50%未満の法人については、役員の派遣、財政支援等の実態から、地方公共団体が当該法人の業務運営に実質的主導的な立場を確保していると認められる場合には、連結対象とする。 478.地方公共団体及び一又は二以上の連結対象となる法人が合わせて資本金、基本金等の 50%以上を出資している法人についても、連結対象とする。 479.地方公共団体及び一又は二以上の連結対象となる法人が合わせて資本金、基本金等の 25%以上 50%未満の法人を出資している法人については、役員の派遣、財政支援等の実態から、地方公共団体もしくは連結対象となる法人が当該法人の業務運営に実質的主導的な立場を確保していると認められる場合には、連結対象とする。 480.これら判断の基礎となる出資金・出捐金等は、普通会計もしくは第三セクター等の貸借対照表において投資及び出資金として計上されていなければならないことに留意する。 481.株式会社、財団法人のほか、社会福祉協議会などの社会福祉法人や社団法人等も含まれることに留意する。 482.複数の地方公共団体が共同して設立する地方独立行政法人・地方三公社については、出資割合や財政支出等の状況等から、業務運営に主導的な立場を確保している地方公共団体の連結対象とし、その他の地方公共団体においては連結対象としないものとする。 483.ただし、業務運営に主導的な立場を確保している地方公共団体が特定できない場合は、設立主体である各地方公共団体が、出資比率に応じて比例連結を行うものとする。 484.連結附属明細書のうち各連結財務書類の内訳表に記載される各会計及び団体の財務書類は、各会計及び団体固有の会計処理に従って作成されたものとし、作成要領等に基づいて連結財務書類作成のために行った所要の修正・組替等については、各連結財務書類の内訳表における相殺消去等の列に含めるものとする。ただし、各会計及び団体において作成していない財務書類については、連結財務書類作成のために作成した各会計及び団体の財務書類を内訳表に記載する。 485.相殺消去等に含めた重要な修正・組替等については、会計及び団体ごとにその内容と金額を附属明細書に記載するものとする。 486.各会計及び団体において貸借対照表を作成している場合における、公共資産等整備一般財源等及びその他一般財源等の算定については、他の各勘定科目残高に基づいて、普通会計と同様の方法により計算するものとする。したがって、特定の勘定科目が対応するものではないことに留意する。 487.有形固定資産（売却可能資産を除く）の評価基準は原則としてすべて公正価値（再調達価額）とする。ただし、棚卸資産については、「地方公共団体の財政の健全化に関する法律」における将来負担比率を算定する際の評価基準を用いることとする。 488.簡便的な方法として、当面は取得原価による評価もできることとするが、土地については速やかに台帳を整備し、公正価値による評価に移行しなければ

	ならない。 489.ただし、固定資産の減損に係る会計基準もしくはそれに準ずる会計基準が適用されている団体については、各団体の作成する財務書類に計上された帳簿価額を付すものとする。 490.地方公営企業法の財務規定が適用される地方公営企業については、貸借対照表及び損益計算書が作成されているため、それらに基づいて連結財務書類における貸借対照表、行政コスト計算書、純資産変動計算書の勘定科目への組み替えを行う。 491.ただし、売却可能資産の区分計上、投資及び出資金の時価評価、投資損失引当金の計上、回収不能見込額の計上、賞与引当金の計上、退職給与引当金の計上などは地方公営企業法等では必ずしも求められていないことから、普通会計に準じてこれらの評価・計上を行う。 492.固定資産についてみなし償却を行っている場合は、固定資産の減価償却開始時点から固定資産全額を償却対象として減価償却計算を行ったものとして修正を行う。ただし、当面の間、みなし償却処理を行った財務諸表データをそのまま使用することができるものとするが、その場合であっても、早期に修正を行うことができるよう必要な措置を講ずることとする。なお、みなし償却処理を行った財務諸表データをそのまま使用した場合には、その旨を注記するものとする。 493.固定資産の建設・取得等の財源として受け入れた国庫補助金等については、純資産変動計算書の「減価償却による財源増」の欄において、当該固定資産の耐用年数にわたり均等額を「公共資産等整備国県補助金等」から「その他一般財源等」に振り替える。 494.過去の退職手当支給額を繰延勘定として資産計上している場合は、全額を取り崩すとともに、将来の退職手当支給見込額について、普通会計と同様の基準により負債として退職手当等引当金に計上するものとする。 495.退職手当等引当金及び賞与引当金の対象とする職員の範囲については、普通会計における退職手当引当金及び賞与引当金の対象とする職員との整合性に留意し、重複・脱漏がないよう留意する。 496.各会計と貸借対照表上の有形固定資産との対応関係については、普通会計行政コスト計算書における各会計に対する繰出金の計上科目に従う。 497.資金収支計算書については、決算統計及び損益計算書等に基づき、各会計の資金収支計算書を作成する。 498.(1)以外の公営事業会計については貸借対照表等が整備されていないため、普通会計の財務書類作成方法に準じて、各会計の財務書類を作成するものとする。 499.普通会計の作成要領において「普通建設事業費」とあるのは、「建設改良費」と読み替えるものとする。 500.各事業と貸借対照表上の有形固定資産との対応関係については、普通会計行政コスト計算書における各会計に対する繰出金の計上科目に従う。 501.減価償却の方法は残存価額ゼロの定額法とし、耐用年数は【図７】の通りとする。下水道事業については決算統計の区分によるものとするが、下水道事業以外の事業についても、有形固定資産の種別により耐用年数を別に定めることを妨げない。 502.宅地造成事業の保有する造成地（未成宅地を含む）のうち、道路・緑地等の公共用地で売却しない部分については有形固定資産として計上する。なお、有償で所管替えを行う予定のものも含むことに留意する。 503.宅地造成事業の保有する造成地（未成宅地を含む）のうち、売却を目的とするものについては販売用不動産として流動資産に計上し、「地方公共団体の財政の健全化に関する法律」における将来負担比率を算定する際の評価基準を用いることとする。 504.退職手当等引当金及び賞与引当金の対象とする職員の範囲については、普通会計における退職手当引当金及び賞与引当金の対象とする職員との整合性に留意し、重複・脱漏がないよう留意する。 505.資金収支計算書における資金の範囲は、歳計現金及び財政調整もしくは公

	営事業債償還のために積み立てている基金とする。 506.公営競技及び宝くじ事業は主に財政上の目的により設立され、他の事業とは性質が異なり、かつ金額的な重要性が高いことが想定されるため、連結貸借対照表上、有形固定資産については収益事業の項目を設け、他と区分して記載するものとする。 507.連結純資産変動計算書上では、収益及び費用の総額を記載せず、収益及び費用相殺後の純損益のみを計上する。純利益の場合は「その他行政コスト充当財源」に、純損失の場合は臨時損益の一項目として計上するものとする。 508.連結資金収支計算書上では、収入及び支出の総額を記載せず、収支差額のみを投資・財務的収支の部に計上するものとする。 509.地方独立行政法人については、地方独立行政法人会計基準により作成されている貸借対照表、損益計算書、キャッシュ・フロー計算書、利益の処分又は損失の処理に関する書類に基づき、連結財務書類の勘定科目への組み替えを行う。 510.運営費交付金や補助金など国もしくは地方公共団体から支出されるもので、N-1年度までに負債もしくは資本剰余金として貸借対照表に計上されているものについては、連結純資産変動計算書上の公共資産等整備国県補助金等の期首残高へ振り替えるものとする。また、N年度に新たに負債もしくは資本剰余金として貸借対照表に計上されたものについては、連結純資産変動計算書上の補助金等受入の公共資産等整備国県補助金等の列に計上するものとする。 511.寄附金など国もしくは地方公共団体以外から支出されるもので、N-1年度までに負債として貸借対照表に計上されているものについては、連結純資産変動計算書上の公共資産等整備一般財源等の期首残高へ振り替えるものとする。また、N年度に新たに負債として貸借対照表に計上されたものについては、連結純資産変動計算書上の公共資産整備への財源投入の科目に振り替えるものとする。 512.未収財源措置予定額及び財源措置予定額収益が計上されている場合は、これを消去する。 513.特定の償却資産の減価償却相当額について、N-1年度までに資本剰余金の減額項目として計上されている損益外減価償却累計額は連結純資産変動計算書上の公共資産等整備一般財源等の期首残高へ振り替えるものとする。また、N 年度に損益外減価償却累計額に計上された金額は連結行政コスト計算書上の減価償却費に計上するとともに、連結純資産変動計算書上の減価償却による財源増の科目で、公共資産等整備国県補助金等から公共資産等整備一般財源等に振り替える。 514.退職給付債務の財源が運営費交付金により賄われることが明らかであるため退職給付引当金が計上されていない場合は、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として貸借対照表に注記されている金額を、退職手当等引当金勘定に計上する。 515.その他地方独立行政法人固有の会計処理を行っているものについては、所要の調整を行うものとする。 516.一部事務組合・広域連合のうち公営企業法適用団体については、地方公営企業法の財務規定が適用される地方公営企業と同様の方法により、公営企業法適用企業以外については、その他の公営事業会計と同様の方法により、各会計の財務書類を作成するものとする。 517.資金収支計算書における資金の範囲は、歳計現金及び財政調整もしくは地方債償還のために積み立てている基金とする。 518.地方三公社については、公社ごとの会計基準により貸借対照表、損益計算書、キャッシュ・フロー計算書が作成されているため、それらに基づいて連結財務書類における貸借対照表、行政コスト計算書、純資産変動計算書、資金収支計算書の勘定科目への組み替えを行う。 519.ただし、売却可能資産の区分計上、投資及び出資金の時価評価、投資損失引当金の計上、回収不能見込額の計上、引当金の計上など普通会計の財務書類作成において求められている処理が行われていない場合は、普通会計に準じてこれらの評価・計上を行う。

	520.土地開発公社が保有する土地のうち地方公共団体が買い戻すことが予定されている土地であっても、事業計画が中断されているなどにより長期にわたり遊休となっている資産が存在することから、行政財産として事業の用に供する見込みが認められかつ時期が明らかにされているもの以外は、売却可能資産として計上するものとする。 521.土地開発公社において、土地開発公社経理基準要綱第 25 条に定める土地造成事業に係る土地等の時価評価を行っていない場合は、同条の時価評価を行ったものとして所要の組み替えを行う。 522.道路公社が保有する道路資産について減価償却を行っていない場合は、供用開始時から減価償却を行ったものとして修正を行う。また、負債として計上されている償還準備金及び償還準備積立金は、純資産の部のその他一般財源等勘定に計上する。 523.地方公共団体が土地開発公社から土地を割賦払いにより買い戻す場合は、契約上の所有権に従って普通会計もしくは土地開発公社において有形固定資産を計上し、重複・脱漏がないよう留意する。また、土地開発公社に計上される未収金については、当該未収部分が土地開発公社の所有権として留保されている場合は有形固定資産に振り替えるものとする。 524.第三セクター等については、公益法人会計基準、会社計算規則等により貸借対照表、正味財産増減計算書、収支計算書、損益計算書、株主資本等増減計算書等が作成されているため、それらに基づいて連結財務書類における貸借対照表、行政コスト計算書、純資産変動計算書、資金収支計算書の勘定科目への組み替えを行う。 525.ただし、売却可能資産の区分計上、投資及び出資金の時価評価など各法人が従うべき基準において求められていない会計処理については、普通会計に準じてこれらの評価・計上を行う。 526.圧縮記帳を行っている場合には、固定資産の減価償却開始時点から固定資産全額を償却対象として減価償却計算を行ったものとして修正を行う。また、国庫（県）補助金を財源としている場合には、取得時にその額を公共資産等整備国県補助金等に計上したものとして修正を行う。 527.会社法法人における資金収支計算書については、貸借対照表及び損益計算書に基づき、連結財務書類における各法人の資金収支計算書を作成する。 528.収入については、有価証券や固定資産の取得、資金の貸付等の財源として収入したことが明らかなものを除き、原則として経常的収支の部に計上するものとする。 529.資金収支計算書における資金の範囲は、流動資産に計上される現金及び預金とする。 530.各会計及び団体が作成している財務書類については、別に示す科目対応表に基づき、連結財務書類上の勘定科目に組み替えるものとする。 531.科目対応表はあくまで参考例を示したものであり、科目対応表に記載のない科目については、その内容により適宜適切な科目に計上する。 532.各会計及び団体の収益及び費用については、国及び県からの補助金等を除き、すべて行政コスト計算書に計上するものとする。したがって、各会計及び団体の純資産変動計算書には、補助金等の受入及び減価償却等に伴う科目振替のみが計上されるものと想定される。 533.連結の対象となる会計及び法人間で行われている、資金の出資（受入）、貸付（借入）、返済（回収）、利息の支払（受取）、売上（支払）、繰出（繰入）等すべての内部取引は相殺消去する。ただし、水道料金、下水道使用料、施設使用料等条例で金額が定められているもの、出資と受入の相殺消去や債権と債務の相殺消去を除く年間取引総額が少額（たとえば 100 万円程度未満）の取引については、相殺消去の対象から除くことができる。 534.連結の対象となる会計及び法人の N 年度末貸借対照表において、出納整理期間の定めのある会計及び団体に対する未収金・未払金が計上され、出納整理期間の定めのある会計及び団体における出納整理期間中にこれに対応する現金の受払い等がなされた場合は、当該連結の対象となる会計及び法人において、N 年度末に現金の受払い等が終了したものとして調整を行うものとする。

	535.債務負担行為の注記にあたっては、連結対象会計及び団体に対するものは除くものとする。

○課題・論点

・本作業部会で意見があったとおり、課題・論点を整理することとし、具体的には要領等で整理することとしてはどうか。

○論点整理の考え方

・連結については、主に以下のような課題・論点がある。

①現行の取扱いと同様の対象範囲でよいか。

②現行の取扱いと同様の連結財務書類の体系とするが、財源情報は省略でよいか。

③連結対象法人の決算日が相違する場合、現行の取扱いと同様でよいか。

④連結対象法人の会計処理基準については、現行の取扱いと同様に、原則として各会計基準によることでよいか。なお、未収金と長期延滞債権の区分表示、棚卸資産の評価基準、投資損失引当金や売却可能資産など、例外的な取扱いをどうするか。

⑤具体的な連結手順を示す必要があるのではないか。

⑥地方公営企業法の財務規定等の適用範囲拡大の検討状況を踏まえ、二重の負担とならないよう配慮すべきではないか。

○基準の方向性

・連結財務書類の作成に関しては、主に以下のとおりの課題・論点があると考えられるが、具体的には、要領等の作成にあたって整理することとする。

①連結財務書類の対象範囲

②連結財務書類の体系

③連結対象団体の決算日が相違する場合の取扱い

④連結対象団体の会計処理基準

⑤連結処理に係る手順

⑥地方公営企業法の財務規定等の適用範囲拡大の検討状況を踏まえた対応

○留意点

・特になし。

台帳作業部会における検討項目

固定資産台帳の整備目的・記載項目に係る検討

○「中間とりまとめ」における記述

・地方公会計においては、資産・債務改革のみならず、公共施設の維持管理・更新等の把握の観点からも固定資産台帳の整備は必要不可欠である。

・現状では、地方公共団体間で固定資産台帳の内容や精度にばらつきがあるが、いつまでにどの程度の固定資産台帳を整備すべきかについては、地方公共団体の規模による違い等も踏まえて、引き続き実務的な検討を進めていく必要がある。

・既存の法定台帳等には固定資産台帳を整備するのに必要な情報が必ずしも網羅されているとは言えない状況である。

○課題・論点

・新地方公会計モデルではどのような整備目的・記載項目としているか。

・民間企業、地方公共団体及び地方公営企業ではどのような現状となっているか。

・整備目的を定めれば、自ずと記載項目も定まるのではないか。

○論点整理の考え方

＜現状＞

・新地方公会計モデルにおける固定資産台帳の整備目的・記載項目

・新地方公会計制度実務研究会報告書

68.現行の公有財産台帳等は、主として財産の運用管理を目的とし、現行制度上、複式簿記・発生主義会計を前提としていないため、現在価額が明確でないうえ、すべての資産を網羅することとなっていない。固定資産は、地方公共団体の財産の極めて大きな割合を占めるため、地方公共団体の財政を把握するためには、正確な固定資産台帳整備が不可欠である。特に、基準モデルの導入にあたっては、固定資産台帳の整備が大前提となる。

130.公正価値や減価償却累計額等を記載した網羅的な固定資産台帳の整備は、地方公共団体の財政状態の正確な把握のため、必要不可欠であると同時に、基準モデルに基づく財務書類作成の大前提である。現行制度における財産台帳等は、その目的や構造等においてかかる固定資産台帳とは大きく異なることから、既存の財産台帳等から可能な限りデータを取得したうえ、原則として新たな財務会計目的の固定資産台帳として整備することが適当と考えられる。両台帳においては、資産番号等を共用してリンクすることにより、相互の整合性を保持することが重要である。

131.財務会計目的の固定資産台帳には、既存の財産台帳等において把握されていない資産についても記載することとなる。

・新地方公会計モデルにおける資産評価実務手引

別紙のとおり。

・民間企業においては、地方税法により固定資産税の納付義務が課せられ、また、会社法により株式会社は株主へ剰余金の配当を行うことができるとされており、これらの納税額や剰余金の算定に当たり、適正な帳簿価額の算出や期間損益計算など正確な会計帳簿を作成しなければならず、固定資産台帳の整備が必須であるところ。

地方公共団体とは根本の存立の意義が異なり、また、適用される法律も異なるため、企業会計における固定資産台帳の整備目的を公会計における固定資産台帳の整備目的と同じとすることはできないが、企業においても施設管理のために固定資産台帳を二次使用している場合も考えられ、このような使用については参考となると考えられる。

・地方公共団体においては、固定資産台帳の整備について、公会計の整備のため独自に取組をしてきた団体とこれまでの総務省からの要請等に基づき取組をしてきた団体と様々あるところであるが、今般行ったアンケート結果によれば、整備済団体・整備中団体等を対象とした「固定資産台帳を整備しようとした経緯・理由」について、「総務省からの要請」が６割以上を占め、「資産・債務改革（売却可能資産の把握等)」及び「資産更新問題（公共施設の老朽度の把握等)」がそれぞれ約３割となっているところ。

「総務省からの要請」とは、前記の新地方公会計モデルを踏まえたものであるため、整備目的とすれば財務書類の補助簿として、また、公有財産の管理であると言える。

「資産・債務改革（売却可能資産の把握等)」及び「資産更新問題（公共施設の老朽度の把握等)」については、資産管理及び公共施設マネジメントの視点での整備目的と言える。

整備済団体のみを対象としたアンケート項目である「固定資産台帳の活用状況」を見ると、「公共施設に係る老朽化対策等の資産管理への活用」が最も多く約４割であり、次いで、「財政運営上の目標設定・方向性の検討」が２割を超えていたところである。

・地方公営企業においては、民間企業と同様に法令の規定により発生主義会計を行うこととされており、財務書類の補助簿として固定資産台帳の整備が必須であるところ。

その様式については、総務省通知（地方公営企業の会計規程（例））により各団体に示しているところであるが、各団体の実情に応じて記載項目を追加し、管理しているところ。

・それぞれの現状としては、以上のとおりとなっており、すなわち、現行の公有財産台帳等は、主として財産の運用管理を目的としたものであるが、すべての資産を網羅することとなっておらず、財務書類作成のためには公正価値や減価償却累計額等を記載した固定資産台帳を整備する必要があること。

固定資産台帳とは、財務書類に計上される公有資産の種類・資産名・用途・構造等を記載した台帳で、財務書類作成の基礎となる補助簿の役割をはたすとともに、公有財産の管理及び有効活用に役立てる台帳をいうものであること。

民間企業や地方公営企業においては、法令の規定等により正確な会計帳簿を作成する必要があり、固定資産台帳はその財務書類の補助簿として整備していること。

地方公共団体においては、財務書類の補助簿として、または、資産管理のために備えている団体が大宗を占め、更に、公共施設マネジメントの視点やその他業務の活用に用いていること。

＜論点整理の方向性＞

○固定資産台帳の整備目的について

・現状を踏まえ、整備目的の方向性としては次の①～③が考えられる。

①財務書類の補助簿

②資産管理

③資産管理から進んだ更なる活用

・このうち①及び②については、基本的な情報は重なるものと考えられる一方、③資産管理から進んだ更なる活用については、下記の課題が挙げられる。

- 整備目的に更なる活用を含めることにより、整備・管理のハードルが高くなり、整備自体が進まないおそれがある。
- 公共施設マネジメントに活用する場合には、工事履歴、施工者情報、部材データ、劣化状況、運営形態、業務形態、契約情報、勤務シフトなどの情報も必要であり、固定資産台帳で多くの情報を管理するとなると、全てメンテナンスしていかなければならず、事務負担が大きい。

・こうした点を踏まえると、固定資産台帳の整備目的としては、主目的として①財務書類の補助簿とすることが適当である。また、固定資産の基本的な情報については、②資産管理にも有効と考えられるため、できる限り資産管理目的としても活用できるものとすることを推進すべきである。

・なお、公共施設マネジメント等への活用については、アンケート結果からも、地方

公共団体において問題意識が高いことが窺えるため、全ての団体において固定資産台帳にそのための情報を備え管理することまでを求めるものではないが、各地方公共団体の判断により、それぞれの状況に応じて固定資産台帳に記載する項目を追加することにより、活用の幅を広げられるものであると考えられる。

○固定資産台帳の記載項目について

・固定資産台帳は、財務書類作成のための補助簿として整備するものと位置づけ、記載項目は必要最小限のものとするが、数量、面積情報、建物の構造、減価償却累計額の項目は、施設等の基本的な情報として会計上の固定資産台帳に含めるべきとの意見も踏まえ、これらの項目を加えて整理する。（別紙「固定資産台帳の記載項目（案）」参照。この記載項目は、固定資産台帳システムのデータベースとして保有する項目を示しており、必ずしも帳票としてこの記載項目を表示することを示しているものではない。）

・また、既存の公有財産台帳や道路台帳などの法定台帳では現況の管理を行うことが主な目的であるため、価額情報がないなど固定資産台帳とは記載項目が一致するものではないが、既存の台帳から可能な限りデータを取得したうえで、固定資産台帳として整備することが適当と考えられ、両台帳においては、相互の整合性を保持することが重要であるため、また、効率的な管理を図るためにも、資産番号等を共有して連携（リンク）することが望ましいため、その連携項目をも追加したものを台帳整備の基本とすることとする。

○固定資産台帳の個別の記載項目について

・取得財源内訳

⇒　「地方公共団体における財務書類の作成基準に関する作業部会」（以下「基準部会」という。）における「表示区分（財源内訳）」の基準の方向性として、「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。」とされていること（※）及び「財源情報については公共施設マネジメント（施設更新等の優先順位付け）に寄与するのではないか」との本部会における議論を踏まえ、取得財源内訳については「更なる活用として提示する項目」として整理する。

※　当年度の支出フローに係る財源情報については、附属明細書でマクロ的に表示することとしており、財源情報のストック管理までは必要としていないこと。

・売却可能額（時価等）

⇒　基準部会における「売却可能資産」の取扱い（※）や「有形固定資産の評価基準」

の基準の方向性として、別紙「有形固定資産の評価基準について」（第６回基準部会資料）のとおり整理されたことを踏まえ、売却可能資産の場合の売却可能額の管理や、その他の資産の場合でも任意に記録できるものとして固定資産台帳の記載項目とする。

※　次のいずれかに該当する資産のうち、地方公共団体が特定した資産について、資産別科目の金額（原則として、売却可能価額により毎年度評価替えを行う。）とその範囲を注記することとしている。
(1)現に公用もしくは公共用に供されていない公有財産
(2)売却が既に決定している、または、近い将来売却が予定されていると判断される資産

・減価償却の開始日
⇒　基準部会における「減価償却の計算方法」の整理として、「原則として取得年度の翌年度からの開始とするが、使用の当月又は翌月から月数に応じて行うことを妨げない」こととされているため、固定資産台帳の記載項目に「減価償却の開始日」を追加すべきとの意見があるが、一の団体で一の減価償却の計算方法を選択する（注記にその方法を記載する）ものであり、資産ごとに計算方法を変えるものではないため、固定資産台帳の記載項目としては追加しないこととする（なお、システム上、他の記載項目（「供用開始年月日」）から加工して取得が可能。）。

○台帳整備の方向性

・現行の公有財産台帳等は、主として財産の運用管理を目的とし、現行制度上、複式簿記・発生主義会計を前提としていないため、現在価額が明確でないうえ、すべての資産を網羅することとなっていない。固定資産は、地方公共団体の財産の極めて大きな割合を占めるため、地方公共団体の財政を把握するためには、正確な固定資産台帳整備が不可欠であり、今後、全ての地方公共団体に適用する新たな基準に基づく財務書類の整備にあたっては、公正価値や減価償却累計額等を記載した網羅的な固定資産台帳の整備が大前提である。
・固定資産台帳は、各地方公共団体の財政状態を表す財務書類の作成の基礎資料であることから、そのための必要な情報を備えた補助簿として整備する。
・このため、一資産単位ごとに、勘定科目、名称、取得年月日、取得価額（または無償取得等の場合の取得価額相当額）、耐用年数、減価償却累計額、帳簿価額、数量（延べ床面積）等の情報を備えることとする。なお、これらの情報は資産管理の目的にも必要なものと考えられる。
・固定資産台帳の記載項目は、《別紙　固定資産台帳の記載項目（案）》とする。

・現行制度における各種の財産台帳等は、その目的や構造等においてかかる固定資産台帳とは異なる点も多いが、将来的には一体的な管理が行えることが望ましいため、既存の財産台帳等から可能な限りデータを取得したうえ、将来的な一元化を見据えた財務会計目的の固定資産台帳として整備することが適当と考えられる。
・特に、主として財産の運用管理を目的とする公有財産台帳等と固定資産台帳は、内容の重複する部分も多く、相互の整合性を保持し、効率的な管理を図るためにも、資産番号等を共用してリンクすることが望ましい。
・なお、固定資産台帳を公共施設マネジメント等に活用することについては、各地方公共団体の判断により、それぞれの状況に応じて固定資産台帳に記載する項目を追加することなどにより、活用の幅を広げられるものと考えられる。

固定資産台帳の記載項目（案）

	新地方公会計モデル		①必要最小限の項目 （基本的に新地方公会計モデルを踏襲）	②台帳整備の基本とする項目 （部会での議論を踏まえ新地方公会計モデルに項目を追加）	項目の説明	③更なる活用として提示する項目 （公共施設マネジメント関係の項目を追加）
1	番号		番号	番号	資産の番号	
2	枝番		枝番	枝番	同一の資産について計上を区分したい場合等の枝番	
3			所在地	所在地	資産の所在地	
4	所属(部局等)		所属(部局等)	所属(部局等)	資産を管理している主たる管理部署	
5	勘定科目(種目・種別)		勘定科目(種目・種別)	勘定科目(種目・種別)	適用する勘定科目	
6	件名(施設名)		件名(施設名)	件名(施設名)	資産の名称	
7	リース区分		リース区分	リース区分	所有物かリース資産であるかの区分	
8	耐用年数分類(構造)		耐用年数分類(構造)	耐用年数分類(構造)	適用する耐用年数の種類	
9	耐用年数		耐用年数	耐用年数	適用する耐用年数の年数	
10	取得年月日		取得年月日	取得年月日	取得した年月日	
11	供用開始年月日		供用開始年月日	供用開始年月日	供用開始した年月日	
12	取得価額・取得価額相当額		取得価額・取得価額相当額	取得価額・取得価額相当額	取得価額又は算定した取得価額相当額	
13	増減異動日付		増減異動日付	増減異動日付	前年度から資産が増減した場合の日付	
14	増減異動前簿価		増減異動前簿価	増減異動前簿価	資産の増減を反映する前の簿価(期首簿価)	
15	増減異動事由		増減異動事由	増減異動事由	増減が異動した事由	
16	今回増加額		今回増加額	今回増加額	異動により増額した金額(17～22の合計)	
17	今回増加内訳	有償取得額		今回増加内訳 有償取得額	有償で取得した増分の金額	
18		無償所管替増分		無償所管替増分	無償で所管替した増分の金額	
19		その他無償取得分		その他無償取得分	その他無償で取得した増分の金額	
20		調査判明増分		調査判明増分	年度内調査により新たに判明した増分の金額	
21		振替増額		振替増額	別科目から振替した増分の金額	
22		評価等増額		評価等増額	再評価等を行った増分の金額	
23	今回減少額		今回減少額	今回減少額	異動により減額した金額(24～30の合計)	
24	今回減少内訳	除却額		今回減少内訳 除売却額	除売却した減分の金額	
25		無償所管替減分		無償所管替減分	無償で所管替した減分の金額	
26		その他無償譲渡分		その他無償譲渡分	その他無償で譲渡した減分の金額	
27		誤記載減少分		誤記載減少分	年度内調査により新たに判明した減分の金額	
28		振替・分割減額		振替・分割減額	別科目から振替した減分の金額	
29		減価償却額		減価償却額	当年度の減価償却費相当額(インフラ資産は直接資本減耗相当額)	
30		評価等減額		評価等減額	評価等減額	
31	増減異動後簿価		増減異動後簿価	増減異動後簿価(期末簿価)	増減異動後簿価(期末簿価)	
32			会計区分	会計区分	資産の会計区分	
33	予算執行科目		予算執行科目	予算執行科目	取得時の予算科目名(予算科目が複数に渡る場合もあるので、複数用意する)	
34	用途		用途	用途	資産の用途	
35	事業分類		事業分類	事業分類	使用されている事業分類名	
36	開始時見積資産		開始時見積資産	開始時見積資産	開始時の固定資産について、取得価額・取得価額相当額、取得年度が判明せず、直接開始簿価を評価した場合の金額	
37	各種属性情報		各種属性情報	各種属性情報	その他で管理すべき付加情報	
38	売却可能区分		売却可能区分	売却可能区分	売却可能資産であるか否かの区分	
39			時価等	時価等	売却可能資産の場合の売却可能額(その他の資産の場合、任意記録可)	
40	完全除却済記号		完全除却済記号	完全除却済記号	当該資産を除却した場合のフラグ	
41				数量((延べ床)面積)	資産の数量、(延べ床)面積	
42				階数(建物)	資産が建物の場合の階数	
43				地目(土地)	資産が土地の場合の地目	
44				稼働年数	資産の稼働年数	
45				目的別資産区分	目的別の資産区分	
46				減価償却累計額	減価償却費の累計額	
47				財産区分(行政財産・普通財産)	公有財産台帳上の財産区分	
48				公有財産台帳との連携	公有財産台帳の番号とのリンク	
49				法定台帳との連携	法定台帳の番号とのリンク	
50	取得財源内訳					取得財源内訳
51						耐震判断の有無(建物)
52						耐震化済(建物)
53						複合化状況
54						利用者数(件数)
55						稼働率
56						運営方式
57						運営時間
58						職員人数
59						コスト(管理費、事業運営費、光熱水費等)

公有財産台帳及び各種法定台帳の位置づけ①

	公有財産台帳	道路台帳	河川台帳
法律	○地方自治法 (公有財産の範囲及び分類) 第二百三十八条　この法律において「公有財産」とは、普通地方公共団体の所有に属する財産のうち次に掲げるもの(基金に属するものを除く。)をいう。 一　不動産 二　船舶、浮標、浮桟橋及び浮ドック並びに航空機 三　前二号に掲げる不動産及び動産の従物 四　地上権、地役権、鉱業権その他これらに準ずる権利 五　特許権、著作権、商標権、実用新案権その他これらに準ずる権利 六　株式、社債(特別の法律により設立された法人の発行する債券に表示されるべき権利を含み、短期社債等を除く。)、地方債及び国債その他これらに準ずる権利 七　出資による権利 八　財産の信託の受益権 2　前項第六号の「短期社債等」とは、次に掲げるものをいう。 一　社債、株式等の振替に関する法律(平成十三年法律第七十五号)第六十六条第一号に規定する短期社債 二　投資信託及び投資法人に関する法律(昭和二十六年法律第百九十八号)第百三十九条の十二第一項に規定する短期投資法人債 三　信用金庫法(昭和二十六年法律第二百三十八号)第五十四条の四第一項に規定する短期債 四　保険業法(平成七年法律第百五号)第六十一条の十第一項に規定する短期社債 五　資産の流動化に関する法律(平成十年法律第百五号)第二条第八項に規定する特定短期社債 六　農林中央金庫法(平成十三年法律第九十三号)第六十二条の二第一項に規定する短期農林債 3　公有財産は、これを行政財産と普通財産とに分類する。 4　行政財産とは、普通地方公共団体において公用又は公共用に供し、又は供することと決定した財産をいい、普通財産とは、行政財産以外の一切の公有財産をいう。	○道路法 (道路台帳) 第二十八条　道路管理者は、その管理する道路の台帳(以下本条において「道路台帳」という。)を調製し、これを保管しなければならない。 2　道路台帳の記載事項その他その調製及び保管に関し必要な事項は、国土交通省令で定める。 3　道路管理者は、道路台帳の閲覧を求められた場合においては、これを拒むことができない。	○河川法 (河川の台帳) 第十二条　河川管理者は、その管理する河川の台帳を調製し、これを保管しなければならない。 2　河川の台帳は、河川現況台帳及び水利台帳とする。 3　河川の台帳の記載事項その他その調製及び保管に関し必要な事項は、政令で定める。 4　河川管理者は、河川の台帳の閲覧を求められた場合においては、正当な理由がなければ、これを拒むことができない。
記載事項		○道路法施行規則 (道路台帳) 第四条の二　道路台帳は、調書及び図面をもつて組成するものとする。 2　調書及び図面は、路線ごとに調製するものとする。 3　調書には、道路につき、少くとも次に掲げる事項を記載するものとし、その様式は、別記様式第四とする。 一　道路の種類 二　路線名 三　路線の指定又は認定の年月日 四　路線の起点及び終点 五　路線の主要な経過地 六　供用開始の区間及び年月日 七　路線(その管理に係る部分に限る。)の延長及びその内訳 八　道路の敷地の面積及びその内訳 九　最小車道幅員、最小曲線半径及び最急縦断勾配 十　鉄道又は新設軌道との交差の数、方式及び構造 十一　有料の道路の区間、延長及びその内訳(自動車駐車場にあつては位置、規模及び構造)並びに料金徴収期間 十二　道路と効用を兼ねる主要な他の工作物の概要 十三　軌道その他主要な占用物件の概要 十四　道路一体建物の概要 十五　協定利便施設の概要 4～6　(略)	○河川法施行令 (河川の台帳の組成) 第四条　法第十二条第二項の河川現況台帳及び水利台帳は、それぞれ調書及び図面をもつて組成する。 (河川現況台帳) 第五条　河川現況台帳の調書には、国土交通省令で定める様式に従い、次に掲げる事項(一級河川については第四号に掲げる事項を、二級河川については第三号に掲げる事項を除く。)について記載をするものとする。 一　水系の名称及び一級河川にあつては当該水系の指定の年月日 二　河川の名称及び区間並びに当該河川の指定の年月日 三　法第九条第二項に規定する指定区間及びその指定の年月日並びに同条第五項の規定により国土交通大臣が指定した区間及びその指定の年月日 四　法第十条第二項の規定により都道府県知事が指定した区間及びその指定の年月日 五　河川の延長 六　河川区域の概要 七　河川保全区域及びその指定の年月日 八　河川予定地及びその指定の年月日 九　河川保全立体区域及びその指定の年月日 十　河川予定立体区域及びその指定の年月日 十一　主要な河川管理施設の概要 十二　河川の使用の許可等の概要 十三　その他必要な事項 2　(略) (水利台帳) 第六条　(略)
逐条解説等	公有財産の記録管理の態様の一つは、個々の公有財産が、地方公共団体の所有に帰してから、それが、地方公共団体の所有から離れていくまでの間における当該公有財産の取得、管理運用、維持保全及び処分の経緯の記録であり、通常この記録は、公有財産台帳により行われる。この公有財産台帳は、いわば、個々の公有財産についての戸籍簿ともいうべきものである。 公有財産台帳は、公有財産管理のための基礎的帳簿である。したがって、公有財産の管理機関は、常に公有財産の現況を正確に公有財産台帳のうえに記録し、必ずしもその現物そのものをみなくても、その公有財産の現況がわかるようにしておく必要がある。 公有財産台帳の様式は、それぞれの地方公共団体がその実情に応じそれぞれ創意工夫して定めることになる。 <「改訂新版公有財産管理の実務」昭和52年12月改訂新版>	本条は、道路管理者に対し、道路台帳を調製、保管する義務及びこれを閲覧させる義務を定めるとともに、その細目事項を省令に委任した規定である。 道路及びその沿道については、道路の公共用物としてその機能を確実に発揮させるため、私人間の関係にはみられない特別の規制が働く。まず、道路については私権の制限が行われる。したがって、その管理については、私法上の法律関係が原則的に排除されるとともに、道路の使用、道路に対する侵害行為、道路に関する費用の負担等すべて特別の法律関係として処理される。また沿道区域については特別の公法上の義務が課されている。これらは私人の権利・利益と密接に関係するため、これらの特別の法律関係が及ぶ領域は常に明確にされていなければならない。一方、道路管理者がその管理事務を円滑に遂行するためにも、道路の区域はもちろん道路の構造等、兼用工作物、占用物件その他に関し道路管理上の基礎的な事項を総括して把握しておく必要がある、道路台帳の制度は、このような趣旨に基づき設けられたものである。 しかし、近時は、地方交付税の交付の算定基礎(中略)に使われる等、道路の現況を把握する面を重視して運用される傾向にある。 なお、国道が路線を区分して管理されるときは、それぞれ管理する区間について別個に道路台帳が調製されることになる。 <「道路法解説」1995年4月第1版第3刷>	本条は、河川管理者に対し、河川の台帳の調製及び保管を義務づけた規定である。河川区域、河川保全区域、河川予定地、河川保全立体区域及び河川予定立体区域においては、種々の行為の制限が行われる。また、河川においては、流水の占用その他各種の河川使用が行われている。従って、河川管理者がその河川管理事務を円滑、的確に遂行するためにも、私人の権利義務の関係を明確にするためにも、河川の一級、二級等の別、河川区域等の範囲、主要な河川管理施設の所在、種類、構造、河川使用の許可の内容等の河川管理の基礎となる事項を網羅して、河川管理に従事する者又は河川に関し利害関係を有する者等が必要な場合は、いつでも確知できるようにしておく必要がある。河川の台帳の制度は、このような要請に基づき設けられたものである。 <「改訂版[逐条解説]河川法解説」2008年2月第2版第3刷>

公有財産台帳及び各種法定台帳の位置づけ②

	都市公園台帳	港湾台帳	公共下水道台帳
法律	○都市公園法 (都市公園台帳) 第十七条　公園管理者は、その管理する都市公園の台帳(以下この条において「都市公園台帳」という。)を作成し、これを保管しなければならない。 2　都市公園台帳の記載事項その他その作成及び保管に関し必要な事項は、国土交通省令で定める。 3　公園管理者は、都市公園台帳の閲覧を求められたときは、これを拒むことができない。	○港湾法 (港湾台帳) 第四十九条の二　港湾管理者は、その管理する港湾について、港湾台帳を調製しなければならない。 2　港湾台帳に関し必要な事項は、国土交通省令で定める。	○下水道法 (公共下水道台帳) 第二十三条　公共下水道管理者は、その管理する公共下水道の台帳(以下「公共下水道台帳」という。)を調製し、これを保管しなければならない。 2　公共下水道台帳の記載事項その他その調製及び保管に関し必要な事項は、国土交通省令・環境省令で定める。 3　公共下水道管理者は、公共下水道台帳の閲覧を求められた場合においては、これを拒むことができない。
記載事項	○都市公園法施行規則 (都市公園台帳) 第十条　都市公園台帳は、調書及び図面をもつて組成する。 2　調書には、都市公園につき、少なくとも次に掲げる事項を記載するものとする。 一　名称 二　所在地 三　設置の年月日(既設公園については、公園又は緑地として設置された年月日) 四　沿革の概要 五　敷地面積及びその土地所有者別の内訳並びに当該土地所有者の所有する敷地について公園管理者の有する権原 六　公園施設として設けられる建築物(仮設公園施設を除く。次号において同じ。)及びその他の主要な公園施設についての次に掲げる事項 イ　種類及び名称 ロ　工作物であるものについては、その構造 ハ　建築物であるものについては、その建築面積 ニ　運動施設については、その敷地面積 ホ　法第五条第一項 の許可を受けたものについては、当該許可を受けた者の氏名及び住所(法人にあつては、その名称、代表者の氏名及び住所)並びに当該許可により当該公園施設を設け、又は管理する期間の初日及び末日 七　公園施設として設けられる建築物の建築面積の総計の当該都市公園の敷地面積に対する割合並びに令第六条第一項第一号 から第三号 までに規定する建築物の建築面積の総計の当該都市公園の敷地面積に対する割合 八　運動施設の敷地面積の総計の当該都市公園の敷地面積に対する割合 九　主要な占用物件についての次に掲げる事項 イ　種類及び名称 ロ　構造 ハ　建築物であるものについては、その建築面積 ニ　第八条第二項の規定により算定した既設の地下占用物件の占用面積の総計の当該都市公園の敷地面積に対する割合 ホ　法第六条第一項 又は第三項 の許可を受けた者の氏名及び住所(法人にあつては、その名称、代表者の氏名及び住所)並びに当該許可による占用の期間の初日及び末日 十　公園一体建物の概要 3～4　(略)	○港湾法施行規則 (港湾台帳) 第十四条　港湾台帳は、帳簿及び図面をもつて組成するものとする。 2　帳簿には、港湾につき、少なくとも次に掲げる事項を記載するものとし、その様式は、第五号様式とする。 一　港湾管理者の名称、港湾区域及び国際戦略港湾、国際拠点港湾、重要港湾又は地方港湾の別 二　港湾における潮位 三　港湾施設の種類、名称、管理者名又は所有者名その他当該港湾施設の概要をは握するために必要な事項 四　港湾に関する条例、規則等 3～4　(略)	○下水の処理開始の公示事項等に関する省令 (公共下水道台帳) 第三条　公共下水道台帳は、調書及び図面をもつて組成するものとする。 2　調書には、公共下水道につき、少なくとも次の各号に掲げる事項を記載するものとする。 一　排水区域の面積及び排水人口並びに排水区域内の地名 二　処理区域の面積及び処理人口並びに処理区域内の地名 三　供用の開始の年月日及び終末処理場による下水の処理の開始の年月日 四　吐口の位置及び下水の放流先の名称 五　管渠(取付管渠を除く。以下この条において同じ。)の延長並びにマンホール(雨水吐室及び伏越室を含む。以下同じ。)汚水ます及び雨水ますの数 六　処理施設の位置、敷地の面積、構造及び能力 七　ポンプ施設の位置、敷地の面積、構造及び能力 八　法第二十四条第一項 の許可を受け、又は法第四十一条 の協議に基づき設けられた施設又は工作物その他の物件(仮設のものを除く。以下同じ。)に関する次に掲げる事項 イ　名称、位置及び構造 ロ　設置者の氏名及び住所 ハ　設置の期間 3～4　(略)
逐条解説等	法第17条は、都市公園の管理を的確に行い、かつ、広く公衆に都市公園の現状を知らしめるために、公園管理者に対して、都市公園台帳の作成及び保管を義務付けるとともに、都市公園台帳の閲覧の請求を拒否することを禁じたものである。 <「改正都市公園制度Q＆A」平成9年11月九版>	本条は、港湾管理者に対し港湾台帳を調製することを義務づけている規定である。この港湾台帳については、港湾管理者の事務所に備えておき、閲覧を求められたときは、正当な理由がなければこれを拒むことはできないこととされている。 <「詳解逐条解説港湾法」平成24年10月第2刷>	本条は、公共下水道の管理を適正に行わせるため、公共下水道管理者にその管理する公共下水道の台帳の調製と保管の義務を課したものである。 公共施設の管理については、河川法第12条、道路法第28条、都市公園法第17条等に同趣旨の規定があるが、下水道は、その施設が地下に埋設されることが多いので、適正な管理を全うさせるために特に重要なものといえよう。 公共下水道台帳の記載事項等その調製及び保管に関し必要な事項は、下水の処理開始の公示事項等に関する省令第3条に定められているが、公共下水道の施設の配置、構造等については、第10条の排水設備の設置等の義務、第24の行為の制限等一般私人にも深い関係を有するものであり、公共下水道管理者は、公共下水道台帳の閲覧を求められた場合には、これを拒むことはできないものとされている。 <「逐条解説下水道法＜第三次改訂版＞」平成25年5月再版>

地方公共団体における財務書類の作成基準に関する作業部会（第8回）資料を基に作成

純資産変動計算書に係る附属明細書

減価償却費等

【本年度の支出フローのみの財源情報の表示】

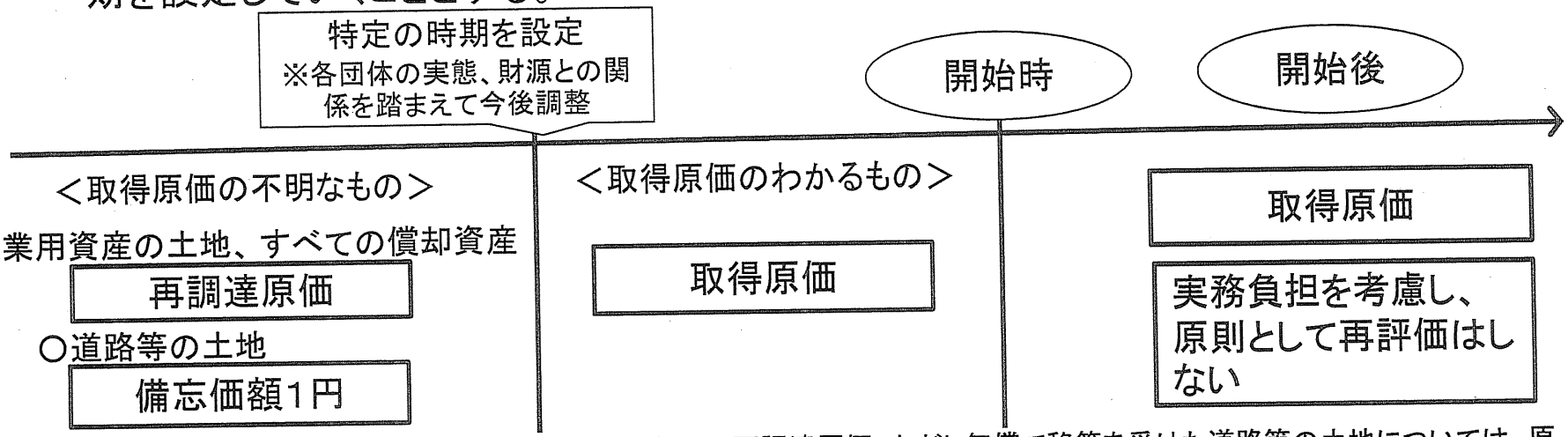
（単位：百万円）

項目	金額	内訳			
		国県等補助金	地方債	税収等	その他
純行政コスト	3,821	355	275	2,294	897
有形固定資産等の増加	756	401	335	20	
貸付金・基金等の増加	519	23		496	
その他					
合計	5,096	779	610	2,810	897

地方公共団体における財務書類の作成基準に関する作業部会（第6回）資料を基に作成

有形固定資産の評価基準について

- 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。



※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、原則として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、原則として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（注記対応）。

固定資産台帳の記載対象範囲に係る検討

○「中間とりまとめ」における関連する記述

・いつまでにどの程度の固定資産台帳を整備すべきかについては、地方公共団体の規模による違い等も踏まえて、引き続き実務的な検討を進めていく必要がある。

・所有していない固定資産についても、負担金の拠出で対応しているような場合には、当該資産の更新等により、将来的に負担が発生する可能性があることにも留意すべきである。

○課題・論点及び整理の考え方

①新地方公会計モデルにおける資産の定義

・資産とは、過去の事象の結果として、特定の会計主体が支配するものであって、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、または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をいう。

　このうち、①将来の経済的便益とは、市場での売却等による実現可能価値、または将来の経済的便益の割引現在価値として、測定が可能な資源を意味する。他方、②潜在的なサービス提供能力とは、その貨幣的評価は不可能であるが、公共目的への貢献それ自体に存在意義が認められることから、再調達原価等による計算擬制（見積り）をもって、公会計上の測定値とすべきものをいう（平成１８年５月「新地方公会計制度研究会報告書」）、とされている。

⇒　この資産の定義を踏まえ、固定資産台帳の記載対象範囲について、現行ではすべての固定資産を対象としており、今後もその取扱いを踏襲し、原則として所有するものすべてを対象とする。

＜参考＞

「地方公共団体における財務書類の作成基準に関する作業部会」（以下「基準部会」という。）における資産の定義

・資産とは、過去の事象の結果として、地方公共団体が支配する資源であって、将来の経済的便益またはサービス提供能力が期待されるものをいう。

②所有外資産の取扱い

・地方公共団体における所有外資産は、国道、一級河川に係る施設、国立公園などがある。所有権が地方公共団体にないのであれば、基本的に記載対象外となると考えられるが、負担金の拠出で対応しているような場合には、当該資産の更新等により、

将来的に負担が発生する可能性があるところ。

所有外資産を記載対象とした場合のメリットは、将来負担への財政的な対応の認識、中長期の計画に反映することが可能となることが挙げられる。デメリットとしては、整備に係る地方公共団体の負担増、他組織（所有者）で管理されているものであり、非所有団体でも台帳に記載した場合に生じる混乱、所有者が連結財務書類を整備する対象であった場合には二重計上を生じてしまうことなどが挙げられる。

⇒　固定資産台帳の整備及び複式簿記の導入が進んでいない現状において、このようなメリット・デメリットがある中では、どのような所有外資産を対象とするのか等を含め所有外資産把握の有用性について課題が多いところであるが、基準部会における論点整理の考え方として、以下の方向で議論されている。

・所有資産に係る早期の台帳整備を優先すべきこと、「将来の経済的便益またはサービス提供能力が期待されるもの」ではあるが「地方公共団体が支配する資源」とは言い難いことから、資産として計上しないこととしてはどうか。

・一方で、自ら資産を所有せず民間事業者等に補助金等を支給して施設整備を委ねる施策を講じる地方公共団体があること、他の公的主体（国・都道府県・市区町村）への負担金の拠出により施設整備を行うとともに後年度の更新等の際にも負担金の拠出が求められる可能性があることから、それらの金額がどの程度あるのかを開示することは有用であると考えられる。

・ただし、台帳整備を想定した個別的な把握は困難であることから、実務の実施可能性を踏まえ、当該年度の補助金等の内訳として、資産形成にあたった補助金等分を行政コスト計算書の附属明細書に表示する。

以上のことから、所有外資産については、固定資産台帳の記載対象とはしないこととする。

③所有資産のうち、資産として登録しないものの取扱い

⇒　新地方公会計モデルでは以下のものは、開始時において資産として登録しないとしている。

ア．既に耐用年数が過ぎ、償却済のもの（物品以外）

（イ．残存価額50万円未満の物品や小規模資産等重要性が低いもの）

ウ．表示登記が行われていない法定外公共物

エ．部落有、財産区有の資産

基本的には、現行の取扱いを踏襲することとするが、物品については、基準部会において「物品は、原則として取得価額が50万円以上の場合に資産として計上する。」こととして検討しているため、イ．は除外することとする。このことに伴い、ア．の（物品以外）も除くこととする。なお、金額基準未満のものは資産管理の観点からは登録しても差し支えないものの、財務諸表に計上する資産とそれ以外のものを区分できるようにしておく必要がある。

また、ア．について、償却済のものであっても、将来の更新費用の算定に必要である場合があるため、このような資産については、各地方公共団体の判断により、固定資産台帳に登録又は注記して差し支えないこととする。

○台帳整備の方向性

・固定資産台帳は、すべての固定資産を１単位（口座）ごとに記帳する台帳であって、原則として、すべての保有固定資産について公正価値をもって評価・整備するとともに、以後継続的に、購入、無償取得、除売却、振替、減価償却等を含む増減につき継続記録する。

・開始時において、以下の条件に該当するものは、原則として、資産として登録しない。ただし、①について、将来の更新費用の算定に必要である等の理由により、各地方公共団体で必要とする場合は、登録又は注記して差し支えない。

①既に耐用年数が過ぎ、償却済のもの

②表示登記が行われていない法定外公共物

③部落有、財産区有の資産

固定資産台帳の計上単位に係る検討

○「中間とりまとめ」における関連する記述

・道路等のインフラ資産については、超長期にわたる継続的な行政サービスの提供（運用・管理）が前提となり、対象範囲が広く、数量・金額も多い中で財務書類全体に与える影響も大きいが、既存の法定台帳等には固定資産台帳を整備するのに必要な情報が必ずしも網羅されているとは言えない状況である。このため、普及促進の観点から、インフラ資産については簡便的な方法についての工夫や配慮を検討すべきである。

○課題・論点と整理の考え方

①原則

・固定資産台帳については、財務書類の補助簿としての機能に加え、資産管理への活用をも見据えたものを基本とする。こうしたことから、計上単位については、貸借対照表に計上する資産の単位ごとに計上していくことが大原則であるが、より具体的には以下の原則に沿って計上することが適当である。

（1）現物との照合が可能な単位であること
（2）取替や更新を行う単位であること

ただし、実務的な観点から開始時等は資産の種類に応じて個別の対応としてこれによらないことを可能とする。

②個別的事項

○インフラ資産

・新地方公会計モデルでは「固定資産台帳に記載すべき１単位（口座）は、棟、個、台、筆、㎡、ｍ等を基本単位とする。但し、例外として、道路、水路、河川等、１区間単位の価額算定が困難な場合に限り、年度単位に供用開始した合計数量（延長キロ等）をもって記帳単位（口座）とすることも妨げない。」とされている。

⇒　道路を例にすると、地方公共団体では道路台帳が整備されており、道路台帳は路線単位での取扱いになっていることからも、計上の基本は路線単位と考えられるが、開始時については一度の事務負担が多大であるため、これまでの経緯を踏まえ年度一括計上を許容すべきである。

開始後については、道路の管理は整備年度単位よりは路線単位で行われていることが想定されるため、更新が行われたタイミングで路線単位等の管理にすることとし、精緻化を図っていけば良いのではないか。

○事業用資産

⇒　事業用資産については、①原則を適用することが望ましいと考えられる。つまり、建物躯体と電気設備、空調設備等の建物附属設備について、一体計上だと、設備を除却した際、除却したことを台帳に適切に反映できないため、分けて計上すべきと考えられる。

しかし、地方公共団体の実態を踏まえると、過去に整備・取得をした建物について、躯体と各種附属設備を分けて計上していない団体もあり、それを分けて計上することとすると、一度の事務負担が多大であるため、開始時においては一体計上を許容することとして良いのではないか。その上で、その後新規に取得するものは分けて計上、また、過去取得のもので一体計上をしたものについても、更新が行われたタイミングで分けて計上することとし、精緻化を図っていけば良いのではないか。

○附属設備（工作物）に係る取扱い

＜インフラ資産＞

・道路を例にすると、新地方公会計モデルでは、街灯、ガードレール、標識等の附属設備については、道路の取得価額に含めることとされ、一体的な管理は許容されている。

⇒　これについても、インフラ資産と同様に、開始時はこれまでの取扱いの経緯もあるため、一体的な管理を許容することとして良いのではないか。なお、個別単位の管理を妨げるものではない。

＜事業用資産＞

⇒　事業用資産の工作物（門、柵、塀等）については、①原則を適用し、個別単位の管理とすれば良いのではないか。ただし、開始時に過去取得のものを分けて計上していない場合は、一体計上を許容することとし、その後、更新が行われたタイミングで分けて計上し、精緻化を図っていけば良いのではないか。

○台帳整備の方向性

・貸借対照表に計上する固定資産については、資産単位（口座）ごとに固定資産台帳を作成し管理する。

・固定資産台帳に記載すべき１単位（口座）は、棟、個、台、筆、㎡、ｍ 等を基本単位とする。ただし、例外として、道路、水路、河川等、１区間単位の価額算定が困難な場合に限り、年度単位に供用開始した合計数量（延長キロ等）をもって記帳単位（口座）とすることも妨げないが、開始後については、例えば道路については、管理は年度単位よりは路線単位等で行われていることが想定されるため、更新が行われたタイ

ミングで路線単位等の管理にすることとし、精緻化を図ることが望ましい。

・開始時簿価の算定のための減価償却計算は、建物本体と附属設備の耐用年数が異なるような物件であっても、一体として見なして本体の耐用年数を適用して減価償却計算を行うことができる。ただし、開始後に取得するものについては、建物本体と附属設備を分けて固定資産台帳に記載することとし、開始時に建物本体と附属設備を一体として固定資産台帳に記載したものであっても、更新が行われたタイミングで分けて記載することとし、精緻化を図ることが望ましい。

・道路の取得価額には、取得にかかる直接的な対価の他、街灯、ガードレール、標識等の附属設備の価額を含める。

固定資産台帳の整備手順等の実務に係る検討

○「中間とりまとめ」における記述

・特になし。

○課題・論点

・新地方公会計モデルではどのような作業手順としているか。
・地方公共団体における実際の整備体制はどうなっているか。
・当初整備時の整備手順だけでなく整備後の管理手順も示すか。

○論点整理の考え方

＜現状＞

・新地方公会計モデルでは、財務諸表の整備にあたり、まず庁内の体制を整え、その作業にあたることとしている。

例えば、公会計導入のとりまとめを担当する部署を財政部門とするなど、具体的な庁内体制の例を挙げているが、地方公共団体へのアンケート結果によれば、固定資産台帳を整備済・整備中等の団体のうち、固定資産台帳の整備に主導的に携わった担当課（複数回答あり）は、財政担当課が６割弱、管財担当課が６割超となっており、それぞれの団体の実情に応じて体制を整備しているものと考えられ、モデルとしてはあくまで一例としての提示になるものであるが、先進団体の事例等を踏まえ、体制整備の例を検討する。

・新地方公会計モデルにおける固定資産台帳整備の流れは以下のとおりとなっている。

①計画、準備
②書式の作成
③資産の棚卸
④データ作成
⑤データ統合
⑥開始時簿価の算定
⑦固定資産台帳の作成

・①計画、準備について、固定資産を保有している関連部署合同で打ち合わせ等を実施し、スケジュール等を策定することとしている。地方公共団体へのアンケート結果によれば、固定資産台帳を整備済・整備中等の団体のうち、固定資産台帳の整備に要した期間は３年超としている団体が４割弱となっていたが、時間が掛かると当初に整備したものの情報（内容）が古くなってしまうという側面がある。なお、当

該アンケート結果を基準モデルの団体、改訂モデルの団体に分けて集計したところ、基準モデルの団体における固定資産台帳の整備に要した時間が１年以内の団体は約６割となり、３年超の団体は１割に満たない状況であった。一方、改訂モデルの団体で３年超の団体は５割を超えていた。

・②書式の作成にあたっては、記載項目を定める必要がある。

・③資産の棚卸は、公有財産台帳や各種の法定台帳との照合をすることとしているが、固定資産の実地調査を行うことで、現物の棚卸と台帳上の記録の整合性を図ることが望ましいとされている。

一方、同アンケート結果によれば、すべての固定資産について現物確認を行った団体は１割程度となっており、全く現物確認をしていない団体や現物確認が２０％程度までに止まっている団体は４割程度の現状となっている（残りの５割の団体は、固定資産のうち３０～９０％程度の現物確認を行っている。）。

・④データ作成については、各主管部署で固定資産を管理している実情を踏まえると、各主管部署において作成することが現実的であり、漏れを抑えられる。

・⑤データ統合については、④データ作成を各主管部署で行うのであれば、それを統合する作業が必要となる。

・⑥開始時簿価の算定については、「地方公共団体における財務書類の作成基準に関する作業部会」における固定資産の評価基準の検討結果によることとなる。
（検討結果が取得原価となった場合は、④データ作成の作業時点で各主管部署において把握している情報であるため、その段階でデータに反映することが可能となり、手順の変更が必要となる。）

・整備後の管理手順について、一つには、固定資産台帳の情報更新のタイミングをいつにするかがある。新地方公会計モデルでは、「固定資産の増減その他の異動が発生したときは、固定資産台帳に、異動日付、異動事由、取得価額、異動後の簿価、その他必要事項を記帳するとともに、仕訳を起こさなければならない。」とされているが、アンケートによれば、固定資産台帳の整備後の内容更新のタイミングについて、年度単位でまとめて更新としている団体が約９割であり、資産の取得・処分時にあわせて更新としている団体は１割に満たない状況であった（その他、四半期毎にまとめて更新としている団体もあった。）。

・固定資産台帳の管理についての手順は、新地方公会計モデルでは示されておらず、本部会において「開始時の資産の整理と、開始してからの固定資産台帳での管理は、考えが異なるものであるが、これまでの研究会報告書等は開始をするためのものであったため、整備済みの団体にとっては使えない部分が多かった。」との意見があったところ。

＜検討の方向性＞

・地方公共団体における実際の整備体制や先進団体の事例を踏まえ、整備体制の例を示すこととすれば良いのではないか。

・固定資産台帳の整備手順等について、基本的には現行の「新地方公会計モデルにおける資産評価実務手引」を踏襲することとして良いのではないか。

・その上で、固定資産台帳の管理についての手順も示すこととすれば良いのではないか。

＜固定資産台帳の整備手順・整備期間＞

・　固定資産台帳の整備手順・整備期間については、別紙「固定資産台帳整備の流れ・整備期間」を基本とする。

・　整備期間について、アンケートによると、３年超の団体があったが、これは総務省改訂モデルを採用している団体がほとんどであり、固定資産台帳を段階的に整備している途中のためであることが考えられる。具体的には、固定資産台帳の作成に必要となるデータ収集に時間を費やしていることが考えられ、この時間を控除すれば、１～２年以内という期間での整備は十分に可能ではないか。

・　また、本部会でも挙げられた実例を踏まえると、比較的規模の大きな団体であっても、期間を区切り、全庁を挙げて取り組むことにより、１年以内の整備も可能ではないか。

・　１～２年以内という期間については、①庁内の体制整備について、条例改正を伴う組織改革等によって体制整備を行う場合には、相応の期間が必要となる場合があること、②団体の規模、資産の量によっては、関連部署合同の計画・準備や資産の棚卸に時間を要する場合もあると考えられることから、幅を持たせている。

・　各部署にて調査・棚卸を実施するための調査書式については、「固定資産台帳の記載項目（案）」により固定資産台帳整備の基本とする項目を示しており、これを基に書式を作成することで時間の短縮が図られるものである（各地方公共団体の判断により、固定資産台帳に記載する項目を追加することが可能である。）。

・　なお、どのような規模の団体、資産の量であっても、資産の棚卸からデータ作成・統合を経て固定資産台帳を作成するまでの過程は、年度を超えると、数値（価額、数量等）が変わってしまい、効率的な整備の支障となることから、当該手順の期間は１年以内とするのが適当ではないか。

＜固定資産台帳の整備後の管理手順＞

・　期末一括仕訳の場合は、固定資産台帳の整備後の情報更新について、年１回更新を基本として、固定資産台帳整備・管理担当課（財政担当課等）が各部署に照会をかけ、年度末の状況を把握する。

・　固定資産を取得・管理する各部署は、固定資産の新規取得・異動があった場合は、

公有財産台帳等で逐次記録・把握していることが考えられるため、期末一括仕訳としている団体にあっても、各部署において資産の取得・更新時に固定資産台帳に記載する情報（項目）も併せて把握しておくことが望まれる。

○台帳整備の方向性

・固定資産台帳の整備手順等の実務については、別紙（「固定資産台帳整備の流れ・整備期間」、「庁内の体制整備の例」、「固定資産台帳管理（毎年）の流れ」）のとおりとする。

○今後の課題

・固定資産台帳の整備・管理にあたっては、システムを整備し、管理していくことが考えられ、財務会計システムとの関係等、影響が広範囲であるため、システム整備に向けた論点は以下のとおり整理し、今後、更に検討を行うことが望まれる。

＜システム整備＞

・　固定資産台帳のシステム整備にあたっては、既存の公有財産台帳システムや道路台帳システム等と連携するといった、効率的な運用の検討が望まれる。
・　なお、現行制度における各種の財産台帳等と固定資産台帳については、今後新規に整備するような場合にあっては、共通する情報を一度の入力で済むように、一元化したシステムの整備を検討することが望まれる（別紙「システム整備の例」を参照。）。
・　これらについては、既存の公有財産台帳システム等を改修し、固定資産台帳をも作成・管理できるシステムとすることも考えられる。
・　また、財務書類を作成するために複式仕訳を必要とする場合、例えば現行の決算書作成のための既存の財務会計システムや公債管理システム等から情報を取得し、複式仕訳に変換するシステムを整備する方法が考えられる。この場合には、効率的なシステム運用の観点からは、既存の財務会計システムや公債管理システム等と複式簿記変換システムや固定資産台帳システムとの連携や一元化を検討することも考えられる。
・　より効率的なシステム運用を念頭に置けば、クラウドの活用など、更なる効率化の手法を検討することも考えられる。

固定資産台帳の活用に係る検討

○「中間とりまとめ」における記述

・特になし。

○課題・論点

・固定資産台帳の活用について、どのようなことが考えられるか（固定資産台帳の情報（記載項目）自体の有用性、固定資産台帳整備の効果、の観点。）。

・各地方公共団体に固定資産台帳の整備を推進するにあたり、どのような提示をしていくことが効果的か。

○論点整理の考え方

・「固定資産台帳の整備目的・記載項目に係る検討」において、固定資産台帳の整備目的について、「できる限り資産管理目的としても活用できるものとすることを推進すべきである。」とされていることを踏まえ、資産管理については提示することとなるのではないか。

・また、固定資産台帳を整備することがすなわち何らかの効果・効用を生じている場合もあるため、そのことについても提示できるのではないか。

・これらのことについては、「地方公共団体における財務書類の活用と公表について」（平成２２年３月、地方公会計の整備促進に関するワーキンググループ）（以下「財務書類の活用と公表」という。）において提示されているところであるが、別紙のとおり検討する。

○台帳整備の方向性

・「財務書類の活用と公表」では、固定資産台帳の活用について、別紙のようなことについて提示しているが、これら以外に提示できることはないか、また、どのように提示をしていくことが効果的か（指針等）、今後、継続して検討を行うことが望まれる。

固定資産台帳の活用について①

○ 「財務書類の活用と公表」を踏まえると、下記の活用方法が考えられる

①資産管理のデータベース化

固定資産の基本的な情報（施設の名称、所在地、価額情報等）については、資産管理にも有効と考えられるため、資産管理目的としても活用できるものである。

従来、部署ごとに公有財産台帳や道路台帳等により管理していたものが、固定資産台帳として整備することにより、資産情報が一元管理（データベース化）され、全庁的な観点からの資産管理が可能となる。

②資産・財政状況の把握・分析

固定資産台帳の個別の記載項目からは、例えば以下のことが把握・分析できる。また、固定資産台帳は、個々の資産ごとの積み上げであり、施設ごと、事業ごとなどの括りでさまざまな比較分析が可能。

【売却可能区分】

総資産のうち、どの程度売却可能なものがあるか把握が可能。更に、時価等の情報を備えることによって、売却した場合にどの程度の収入となるか把握が可能。

【目的別資産区分】

総資産のうちの目的別の資産の割合の把握が可能。目的別所有資産の現状の割合を把握することによって、今後の整備・維持方針、事業の方向性の検討の足がかりとすることができる。

【減価償却累計額】

資産の取得価額との対比によって、資産老朽化比率を算出することができる。また、経年比較を行うことによって、資産老朽化の進行度合いを見ることができる。

固定資産台帳の活用について②

③施設更新の将来見通し

地方公共団体の将来の資産更新必要額について、固定資産台帳のデータを基に、一定の前提(※)を置くことにより、具体的に何年後に資産更新が集中するか等の推計が可能。

これにより更新時期の平準化や、施設の用途・必要性の見直し等の計画的な資産管理につなげるもの。

なお、財源情報を加えることにより、施設更新等の優先順位付けに寄与できる。

※(1)全ての資産を取得原価(又は時価等)で作り直す、(2)耐用年数終了時に設備の更新を行う、等

④施設白書等の作成

固定資産台帳のデータに加えて、利用者数(件数)、稼働率、コスト(管理費、事業運営費、光熱水費等)等の情報を組み合わせることにより、より詳細な分析を行うことが可能となり、施設白書の作成・更新等につなげることが可能。

⇒ 「財務書類の活用と公表」では、固定資産台帳の活用について、以上のようなことについて提示しているが、これら以外に提示できることはないか、また、どのように提示をしていくことが効果的か(指針等)、今後、継続して検討を行うことが望まれる。

複式簿記の程度に係る検討

○「中間とりまとめ」における記述

5.今後の実務上の課題と対応の方向性（(2) 複式簿記の導入）

・地方公会計においては、検証可能性を高め、より正確な財務書類の作成を可能とするため、複式簿記の導入が必要不可欠である。

・複式簿記を導入することの意義としては、①帳簿体系を維持し、貸借対照表と固定資産台帳を相互に照合することで検証が可能となり、より正確な財務書類の作成に寄与することや、②取引ごとに仕訳を行うことで、事業別・施設別等より細かい単位でフルコスト情報での分析が可能となることが挙げられる。

・また、現状では、多くの地方公共団体が決算統計活用型の総務省方式改訂モデルの導入に留まっており、固定資産台帳の整備と同様に、いつまでにどの程度（日々仕訳、期末一括変換等）のものを導入していくかについては、地方公共団体の規模の違いやクラウド等の財務会計システムの課題等を踏まえて、引き続き実務的な検討を進めていく必要がある。

○「「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
【改訂モデル】 332.複式簿記の考え方の導入は、帳簿の複式記入等の企業会計の仕組みの理解促進や企業会計手法を活用した財務書類のより早期の作成・開示には、有効な手段の一つであると考える。しかし、その導入にあたっては、会計基準等の詳細な整備や複式簿記システム導入等のシステム対応が必要となる。 333.そこで、複式簿記の考え方を段階的に導入することにより、職員の複式簿記についての考え方の理解、それぞれの財務書類の意義についての理解が深まるものと考えられる。 334.総務省方式は、決算統計や補足資料を基に貸借対照表や行政コスト計算書の各項目を埋めていく方式であるため、複式簿記の考え方を意識せずに作成することができるものとなっている。しかし、個々の歳入歳出内容が、フローとストックの両面から財政状態にどのような影響を与えるのかを把握するとともに、作成された財務書類で表される内容を理解するためには、複式簿記の考え方を理解しておくことが非常に有効であ	【総論】 1. 地方公共団体財務書類作成にかかる基準モデル（以下「基準モデル」という。）は、民間企業会計の考え方と会計実務を基に、資産、税収や移転収支など地方公共団体の特殊性を加味し、資産負債管理や予算編成への活用等、公会計に期待される機能を果たすことを目的としている。財務書類の作成に当たっては、開始貸借対照表を固定資産台帳等に基づき作成し、現金取引情報に止まらず、ストック・フロー情報を網羅的に公正価値で把握した上で、個々の取引情報を発生主義により発生の都度又は期末に一括して複式記帳して作成することを前提としたものである。したがって、財務書類作成の基礎となりうる固定資産台帳の整備や、個々の取引情報を発生主義により複式記帳することが必要となる。そこで、そのような事務処理の負荷の軽減を図るため、固定資産の評価方法や標準的な仕訳パターンをあわせて提案している。 2. 一方、地方公共団体財務書類作成にかかる総務省方式改訂モデル（以下「総務省方式改訂モデル」という。）もその目指す方向性は同様であるが、各団体のこれまでの取組や作成事務の負荷を考慮して、公有財産の状況や発生主義による取引情報を、固定資産台帳や個々の複式記帳によらず、既存の決算統計情報を活用して作成することを認めている。その結果、開始貸借対照表の整備が比較的容易であり、また、公有財産の整備財源情報などの情報開示が可能となるなどの特徴があるが、一方で公有財産等の貸借対照表計上額に精緻さを欠くという課題もある。なお、資産の有効活用等の目的達成のため、売却可能資産から優先して固定資産台帳を整備するとともに、未収金・貸付金の評価情報の充実をあらかじめ意図したモデルであることに留意する必要がある。また、土地をはじめとして、基準モデルにおける公正価値評価との間に重要な差が生じることが想定されるため、早急に固定資産台帳

る。 335.そこで、総務省方式改訂モデルに基づく実務指針の作成にあたっては、可能な限り複式簿記の仕訳の例を明示することが望まれる。たとえば、次のような仕訳が想定される。 336.＜例＞公共資産（道路）100 を整備した。財源は、国庫支出金 30、地方債 30、一般財源 40 であった。 ＜仕訳＞ （借方）歳計現金 30（貸方）公共資産形成等国庫支出金 30 （借方）歳計現金 30（貸方）地方債 30 （借方）公共資産（生活インフラ）100 （貸方）歳計現金 100 337.歳入歳出の款項目節の財務会計システムのデータは、一括変換プログラムを用いることにより、相当程度の確度で適切な仕訳データを生成することができる。第 334 段落から第 336 段落では、仕訳を手作業で行うことも可能であるが、一括変換プログラムを行うことにより、その事務負担を軽減することが可能となる。 338.歳入歳出の款項目節の財務会計システムに複式簿記変換プログラムを組み込むことにより、財務会計システムに歳入歳出データを入力すると同時もしくは一定期間まとめて、相当程度の確度で適切な仕訳データを生成することができる。この方法により、財務会計システム入力時に仕訳を認識することが出来るとともに、月次や半期など、年度途中においても適時に財務書類を作成することが可能となる。また、今後、人件費を含む歳入歳出データや公有財産データが、部局別や事務事業別に詳細に把握する仕組みが導入された場合には、多大な事務負担なく、適時に部局別や事務事業別のコスト計算が可能となり、行政評価に有用な情報を提供することが可能となる。	を整備し、基準モデルと同様の評価を行うことが望ましい。 【基準モデル】 29(1). 会計処理方法として複式簿記・発生主義会計を採用し、普通会計の歳入歳出データから複式仕訳を作成することにより、現金取引（歳入・歳出）のみならず、すべてのフロー情報（期中の収益・費用及び純資産の内部構成の変動）及びストック情報（資産・負債・純資産の期末残高）を網羅的かつ誘導的に記録・表示すること。 54. 基準モデルの導入に向けた過渡的な方法として、表計算ソフトを利用して普通会計（一般会計及び公営事業会計以外の特別会計）の決算情報を組替えることにより、簡便に財務書類４表を作成することも可能である。かかる簡便作成法（決算組替法）の概要については、《補論２ 基準モデル財務書類４表の簡便作成法の概要》を参照されたい。 55. 特に、総務事務次官通知において、遅くとも 5 年後まで（平成 22 年度決算から）の財務書類作成が求められている「取り組みが進んでいない団体、町村、人口 3 万人未満の都市」7 については、本格的に基準モデルを導入する以前の試行段階で当該簡便作成法（決算組替法）を活用することも考えられる。この場合、当初から基準モデルに基づく勘定科目等を用いることから、その後の本格的な複式処理の導入に際しても、スムーズに移行ができるという利点もある。 56. しかし、当該簡便作成法（決算組替法）による財務書類４表は、あくまでも本格的に基準モデルを導入する以前の試行段階で活用すべき、暫定的な方法であることに留意しなければならない。 63. 仕訳帳は、財務書類を作成する上での最小基本単位である。仕訳帳は、日々の取引を発生順に記録した仕訳伝票の綴りまたはこれを転記した帳簿であり、１件ごとに借方・貸方の仕訳が付される。なお、本作成要領においては、期末に一括して仕訳を生成する処理方法を採用することも認めている。 89. 普通会計の歳入歳出データから複式仕訳を作成する方法としては、日常的な予算執行と同時に仕訳を行う方法と、期末に確定した歳入歳出データを一括して取得し、複式化する方法とが考えられる。両者ともに原理は同一であるが、日常的に仕訳を作成するためには、そのような機能を有する財務会計システムが整備されていなければならない。かかる財務会計システムが整備されるまでの期間を考慮し、本作成要領では、以下、現行の財務会計システムから歳入歳出データを取得し、これを一括して複式仕訳に変換する方法を例として記述する。 90. 財務会計システムから歳入歳出データを一括して取得する場合、正確性を保証するため、次の事項に留意する必要がある。 (1) 受領するデータは、予算科目別の個別伝票データとし、これら伝票データの集計額は予算科目ごとに、確定・承認された歳入歳出決算額と合致していなければならない。 (2) データは、当期中に現金出納されたものに限り、期中の過程における支出決定または調定データは含めない。但し、①期末において未収計上したもの ②不納欠損決定したもの ③未払計上したものは含める。 (3) データは、【図８ 歳入歳出データの区分】に示す区分に従い、厳密に区分されていなければならない。このことについて、《別表 A5-4 資産負債整理簿》のうち、①資金明細表、②未収・未払・不納欠損残高整理表によって確認する。 (4) 現金出納分については、期中の歳入合計と歳出合計の差額が、出納整理期間満了日における実際の現金残高（歳入歳出外現金を除く）と完全に合致していなければならない。 91. 財務会計システムから受領した歳入・歳出データ（単式データ）に対し、予算科目単位に、借方・貸方の勘定科目を効率的に付与するため、資金仕訳変換表を作成する。 92. 標準的な資金仕訳変換表の例については、《別表 A6 資金仕訳変換表》を参照されたい。これは、実務研究会がモデル自治体において行った試行結

	果や、国・地方公共団体における複式簿記・発生主義会計にかかる現時点までの検討・経験を踏まえて整備されたものであり、今後の実施過程及び研究によって追加・変更されることがあり得る。なお、《別表 A6 資金仕訳変換表》の対象範囲は、未収・未払・不納欠損にかかるデータを除外した現金取引に限定している（相手勘定はＣＦ科目に限られる）。それ以外の非資金取引等に関する非資金仕訳については、下記「２．５ 非資金仕訳」を参照されたい。 93. 予算科目体系は、基本的に全地方公共団体に共通とはいえ、若干の相異があるため、各地方公共団体は、それぞれの予算科目体系に応じて、《別表 A6 資金仕訳変換表》を見本として、各地方公共団体固有の資金仕訳変換表を作成する。また、翌年度以降、予算科目や勘定科目が変更されたときは、本資金仕訳変換表を改訂する必要がある。 94. 各地方公共団体の予算科目は相当数にのぼるが、そのほとんどについては予算科目の階層（歳出にあっては節）に着目することによって仕訳を一義的に特定することができる。 95. 他方、予算科目のみでは仕訳を特定できず、複数の仕訳候補が存在する場合がある。そうした予算科目数は決して多くはないものの、特に、現行の地方公共団体の予算科目体系では資産・負債の勘定科目を直接特定できない等の問題が生ずる。例えば、 ・「公有財産購入費」のように、予算科目だけでは勘定科目（土地か、建物か等）が特定できず、明細データを参照して勘定科目を特定することを要する。 ・「資産の売却」においては、売却資産の勘定科目を特定したうえ、売却損益の仕訳を要する。また、貸付金元利償還では、貸付金が短期か長期かを特定したうえ、元金と利息を分割して仕訳を行う必要がある。 ・「工事請負費」においては、資産形成と維持補修が混在しており、その内訳を見て分割して仕訳する必要がある。 ・一つの歳出科目内に、複数の費用科目が混在するケースもあり得る。 96. また、複数の勘定科目を伴う仕訳のうち、取引時には勘定科目または金額が特定できず、後にこれらが特定した段階で修正仕訳を行うケース（退職手当・期末手当等の支払の引当金による充当、資産売却損益、貸付金償還の元利混在の振替等）もあり得る。 97. 《別表 A6 資金仕訳変換表》においては、上記のように一義的に仕訳を特定できない予算科目については、あらかじめ複数の仕訳例を用意し、また、前段落の修正仕訳が想定される場合にはそのことを示して、仕訳作業を効率化することとしている。 98.【図１０ 歳入歳出データの複式帳簿への変換】において、歳入歳出データから、資金仕訳変換表を参照しつつ仕訳帳を作成し、これから、総勘定元帳及び合計残高試算表を作成する作業手順を示す。 99. 主要な作業手順は、次のとおりである。 (1) 歳入歳出データを、①現金取引データと、②未収・未払・不納欠損にかかるデータとに分ける。③繰越金は仕訳の対象とならない。 (2) ①のデータのうち、一義的に仕訳が特定できる予算科目に属するデータに対しては、資金仕訳変換表に従い仕訳帳を自動的に生成する。仕訳帳データは、伝票データごとに作成することを原則とするが、予算科目別集計データのレベルで仕訳帳とすることも妨げない。 (3) ①のデータのうち、資産・負債に関連する予算科目に属するデータについては、明細データを検討し、資金仕訳変換表から仕訳候補を選択して個別に仕訳帳を生成する。この仕訳帳も、伝票データごとに作成することを原則とするが、同一仕訳となる明細データを予算科目別にグループ化して集計し、この集計データを用いて仕訳帳とすることも妨げない。但し、この場合、元の伝票データとグループ化したデータとについて、完全に整合性を有することが検証可能でなければならない。 (4) ②の未収・未払・不納欠損にかかるデータについては、後述の非資金仕訳として処理することとし、この段階では処理をしない。

	(5) 作成した仕訳帳データを、総勘定元帳及び合計残高試算表に展開する。
	【改訂モデル】 209. 総務省方式改訂モデルは、その目指す方向性は基準モデルと同様であるが、財務書類作成事務の負荷を考慮して、公有財産の状況や発生主義による取引情報を、当面の間、公有財産台帳や個々の複式記帳によらず既存の決算統計情報等を活用して作成することを認めているモデルである。その結果、早期の財務情報の開示と、公有財産の整備財源情報など有用な情報開示が可能となるなどの特徴がある。 210. また、公有財産台帳や未収金・貸付金の評価情報などの段階的かつ計画的な整備により、より精緻な財務情報の作成・公表へ向けて進化することをあらかじめ意図したモデルであることに留意する必要がある。さらに、予算執行データ等をもとに仕訳を行う複式簿記の考え方の導入を図るべきである。なお、土地については、基準モデルにおける公正価値評価との間に重要な差が生じることが想定されるため、早急に土地台帳を整備し、原則として第二部：基準モデルに基づく財務書類作成要領 第４章固定資産に係る実務 4. 3 開始時の実務に示された評価方法（以下、「基準モデル固定資産評価要領」という。）を参考とした評価を行うことが必要である。 229. 総務省方式改訂モデルを出発点として財務書類を作成した場合であっても、システム等を活用し、予算執行データや固定資産取得データをもとに仕訳を行う複式簿記の考え方の導入が可能となるよう必要な検討を進めていく必要がある。 230. 例えば、適用初年度の期首貸借対照表を改訂モデルで作成し、当該年度以降の取引については変換ソフト等を用いて複式記帳を行い、財務書類を作成することが想定される。その結果、改訂モデルを採用した場合であっても、複式簿記による財務書類の作成に移行することが可能になる。（【図２】「総務省方式改訂モデル（複式簿記導入後）」参照） 231. そこで、歳入歳出の款項目節の財務会計システムのデータから総務省方式改訂モデルの雛形に対応する仕訳データへの仕訳パターンについて、総務省方式改訂モデルをスタートとして複式簿記・発生主義の考え方を採用する団体における取り組みを参考にしながら、『「新地方公会計制度実務研究会報告書」をまとめるにあたって Ⅴ. 地方の公会計のさらなる発展に向けて』で示された「継続的な検討と導入支援を行う組織」において検討する。

※実務研究会報告書（補論２：基準モデル財務書類４表の簡便作成法の概要）

1 簡便作成法の趣旨

1.この簡便作成法は、行政改革推進法等が求める本旨に沿って、すべての地方公共団体が早期に複式簿記・発生主義会計へ積極的に移行できるよう、過渡的措置として、可能な限り少ない負担と短い期間で、基準モデル財務書類４表が作成できることを目的としたものである。

2.この簡便作成法は、基準モデルにおける財務書類作成の全作業過程のうち、最も大量のデータを扱う歳入歳出データの仕訳変換処理部分を簡略化するものであり、(本文第 54 段落【図５】のうち、「２．普通会計財務書類の作成　１．歳入歳出データによる資金仕訳」の部分)、その他の部分は、本文記載の手順に従う。

3.具体的には、歳入歳出予算執行データ（現金取引単式データ）を仕訳帳に展開する代わりに、「予算科目－勘定科目対応表」として集計レベルの数値で展開する。この方法では大量データ処理を伴わないことから、表計算ソフトを利用した手作業が可能である。従って、特に、コンピュータ・システム整備や作業負担への懸念等から、当面基準モデルの本格導入にまで踏み切れない地方公共団体においても、直ちに４表作成に取組むことができ、これを通じて、今後の本格的移行への着実な基礎を築くことができる。

4.簡便作成法においても、次のとおり、データは正確かつ検証可能でなければならない。

① 源泉とする歳入歳出予算執行データが正確であること（本文 64 段落参照)。

②１予算科目が複数の仕訳に分かれるものについては、それぞれの金額は内訳調査に基づいて求め、その検証が可能であること。

③ 確定した作業表及び根拠資料については、変更されないよう確実に保管すること。

5.また、上述のように簡易処理の対象となるのは、あくまで期中の現金取引データに限り、次の作業は省略することはできない。

① 公正価値に基づく固定資産台帳の整備及び開始貸借対照表の作成。

② 固定資産台帳の継続的な記帳（減価償却計算等を含む）及び歳入歳出データとの照合。

③ 歳計外現金及び非資金取引（整理仕訳を含む）にかかる資産・負債整理簿の整備及び仕訳表の作成。

④ 連結処理　等。

6.上記の条件を満たせば、本簡便作成法によって、基準モデル財務書類４表を正確に作成することができ、また一定の検証性を有する。但し、本簡便作成法では、歳入歳出にかかる明細仕訳帳データを直接保有しないため、基準モデルの勘定体系のもとで今後想定される様々な分析や応用には十分に対応できないという限界があり、あくまで暫定的・過渡的なものとして位置づけられるべきものである。

7.なお、簡便作成法であっても、初期においては、専門家の指導・検証を受けることが適当と考えられる。

2 簡便作成法による普通会計４表作成の手順概要

1.歳入データから、《付表 2-1　歳入展開表》を作成する。別表Ａ6-1,3 と全く同じ考え方に従い、各欄に数値を入れ、縦横集計の合致を確認する。

2.歳出データから、《付表 2-2　歳出展開表》を作成する。別表Ａ6-2,4 と全く同じ考え方に従い、各欄に数値を入れ、縦横集計の合致を確認する。

3.上記付表 2－1,2 のうち、純資産変動にかかるもの（網掛部）について、《付表 2－3　財源仕訳表（現金取引にかかるもの）》を作成する。

4.上記以外の発生主義にかかる取引については、《別表Ａ7　非資金仕訳例》に従い仕訳帳《別表Ａ5-1》を作成し、《別表Ａ5-4　資産負債整理簿》に整理する。

5.上記 1～4 の作業表の結果を、勘定科目別・借方/貸方別に合計して、普通会計４表の所定書式に転記する。

6.作業の過程では、数値の整合性を十分にチェックすること。

※「「基準モデル」及び「総務省方式改訂モデル」に関するＱ＆Ａ」

問 63 総務省方式改訂モデルで財務書類を作成した場合、固定資産台帳やシステムの整備などの周辺環境が整備され、何年後かに複式簿記による財務書類の作成に移行できたとして、その時点で改めて基準モデルでの開始貸借対照表の作成や資産の評価を必要としないのか。

答１ 今回の公会計モデルの活用にあたり、最終的に基準モデルでの財務書類作成を求めているわけではなく、固定資産台帳の整備及び複式簿記システムを導入し、総務省方式改訂モデルの財務書類を継続的に作成することでも問題はない。また、台帳整備と複式簿記システムの導入を行うことが、基準モデルへの移行を意味することではないことにも留意が必要である。

2 なお、総務省方式改訂モデルにおいて、売却可能資産から段階的に固定資産台帳の整備と資産評価を行う場合には、基準モデルにおける固定資産評価要領を参考とした評価を行うこととしているため、仮に改訂モデルから基準モデルに移行する場合であっても、全ての固定資産の評価が終了した年度の固定資産台帳に基づき貸借対照表を作成することができる。

○課題・論点

・複式簿記の取扱いについて、「中間とりまとめ」や実務の実施可能性を踏まえ、どの程度のもの（日々仕訳、期末一括仕訳等）とするか。

○論点整理の考え方

・複式簿記を導入する意義としては、「中間とりまとめ」を踏まえると、下記の２点が考えられる。

①帳簿体系を維持し、貸借対照表と固定資産台帳を相互に照合することで検証が可能となり、より正確な財務書類の作成に寄与すること

②取引ごとに仕訳を行うことで、事業別・施設別等より細かい単位でフルコスト情報での分析が可能となること

したがって、①及び②の意義を達成できるような方法が望ましい。

・現行では、複式簿記の程度に関しては、下記の３パターンがある。

(A)日々仕訳（東京都や大阪府等が導入）

(B)期末一括仕訳（伝票単位ごとに変換、基準モデルの標準的な取扱い）

(C)期末一括仕訳（予算科目単位ごとに変換、基準モデルの簡便作成法※）

※「実務研究会報告書」の 54～56 段落及び補論２参照

・上記の考え方の下では、(A)日々仕訳が望ましいと考えられるが、職員の事務負担やシステムの導入経費等の課題がある。

・また、(C)期末一括仕訳（簡便作成法）については、「実務研究会報告書」の補論２にも記載があるとおり、基準モデルにおいても暫定的・過渡的なものとして位置付けられている中、事業別等での分析や応用に十分に対応しておらず、必ずしも①及び②を達成していないといった課題がある。

・こうしたことを踏まえると、複式簿記の程度としては、(A)日々仕訳が望ましいが、実務の実施可能性（事務負担や経費負担等）を踏まえ、①が満たされ、②にも資するものであれば、期末一括仕訳も可能としてはどうか。

○整理の方向性

・複式簿記を導入する意義としては、下記の①及び②がある。

①帳簿体系を維持し、貸借対照表と固定資産台帳を相互に照合することで検証が可能となり、より正確な財務書類の作成に寄与すること

②事業別・施設別等より細かい単位でフルコスト情報での分析が可能となること

・複式簿記の程度としては、日々仕訳を行う方式が望ましいが、事務負担や経費負担等を踏まえ、上記の①が満たされ、②にも資するものであれば、期末に一括して仕訳を生成する方法も可能とする。

複式簿記の程度の比較

番号	項目	(A)日々仕訳	(B)期末一括仕訳 (伝票単位ごと)	(C)期末一括仕訳 (簡便作成法)
1	概要	・財務会計システムにおいて、官庁会計の伝票入力に係る同一画面で、複式情報をあらかじめ絞り込まれた選択肢(勘定科目変換プログラムを事前設定)から選び変換される仕組み	・財務会計システムに入力した官庁会計の伝票データを伝票単位ごとに出力し、公会計システムに一括して取り込み、変換される仕組み(勘定科目変換プログラムに基づき複式仕訳を実施)	・基本的には(B)と同様な仕組みであるが、原則として官庁会計の伝票データをあらかじめ一定の予算科目単位ごとに集計して組替えることで、表計算ソフトを利用した簡便な処理を可能とした手法 ・基準モデルでは、(B)の暫定的・過渡的なものとしての位置付け
2	①検証可能性	・あり	・あり	・官庁会計の個々の伝票データの組替ではないため、(A)や(B)に比べると検証可能性が乏しい
3	②事業別等での分析	・可能	・可能	・官庁会計の個々の伝票データを直接保有しないため、事業別等での分析や応用には十分に対応できない
4	実務負担	・会計処理を行う全ての組織(職員)で伝票作成と同時に仕訳を行う必要がある ・日々の入力負荷は上がる	・会計課等の一部の組織での処理が可能 ・期末後の処理時に作業負担が集中する	・会計課等の一部の組織での処理が可能 ・期末後の処理時に作業負担が集中する
5	コスト負担	・同一システムでのオンライン処理が主となるため、一定のシステムの導入経費負担がある	・財務会計システムとは別のソフトウェアでの対応が可能であるが、経費負担がある	・表計算ソフトを利用した簡便な処理が可能
6	財務書類の開示時期	・出納整理期間後、より早期の作成・開示が可能	・出納整理期間後、早期の作成・開示が可能	・出納整理期間後、早期の作成・開示が可能

川崎市作成資料

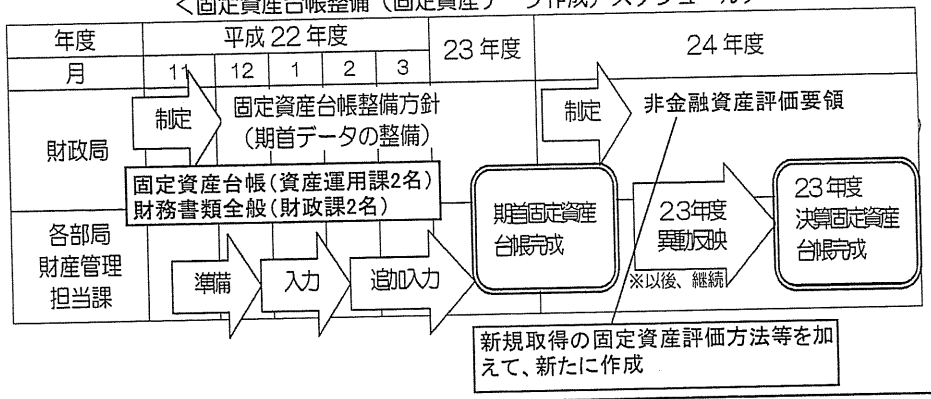
川崎市における固定資産台帳整備

1 川崎市の取組

●平成21年度から総務省方式改訂モデル(平成20年度決算版)による財務4表を作成・公表
●平成23年度に基準モデル導入のため複式簿記変換システムの開発及び開始時残高に対応する固定資産台帳の整備

2 これまでの流れ

<固定資産台帳整備（固定資産データ作成）スケジュール>

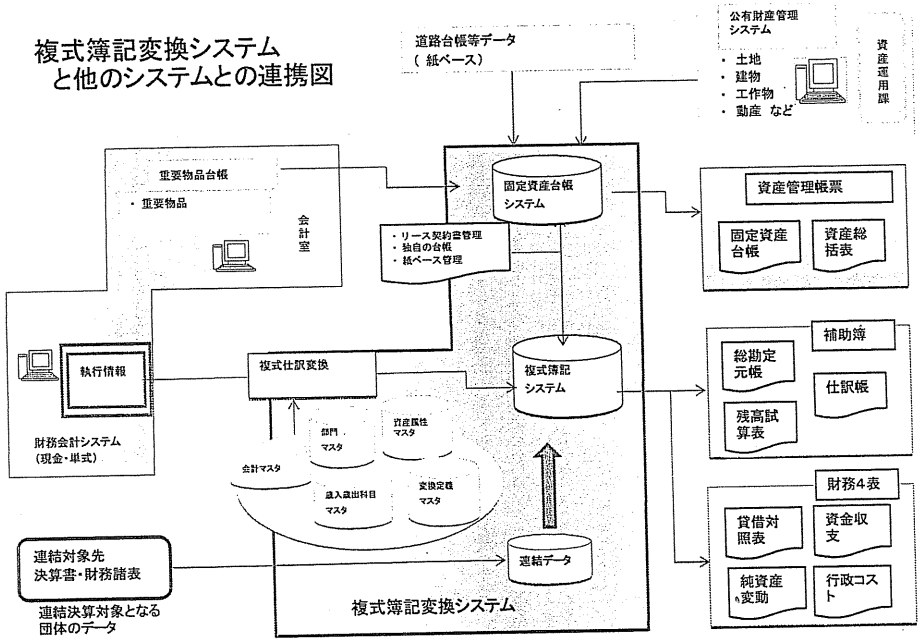


H23川崎市レコード件数
開始時における土地・建物・工作物・インフラ資産等の全ての固定資産データ

約90,000件（その内　土地が約70,000件）

3 複式簿記変換システムと他のシステムの連携図

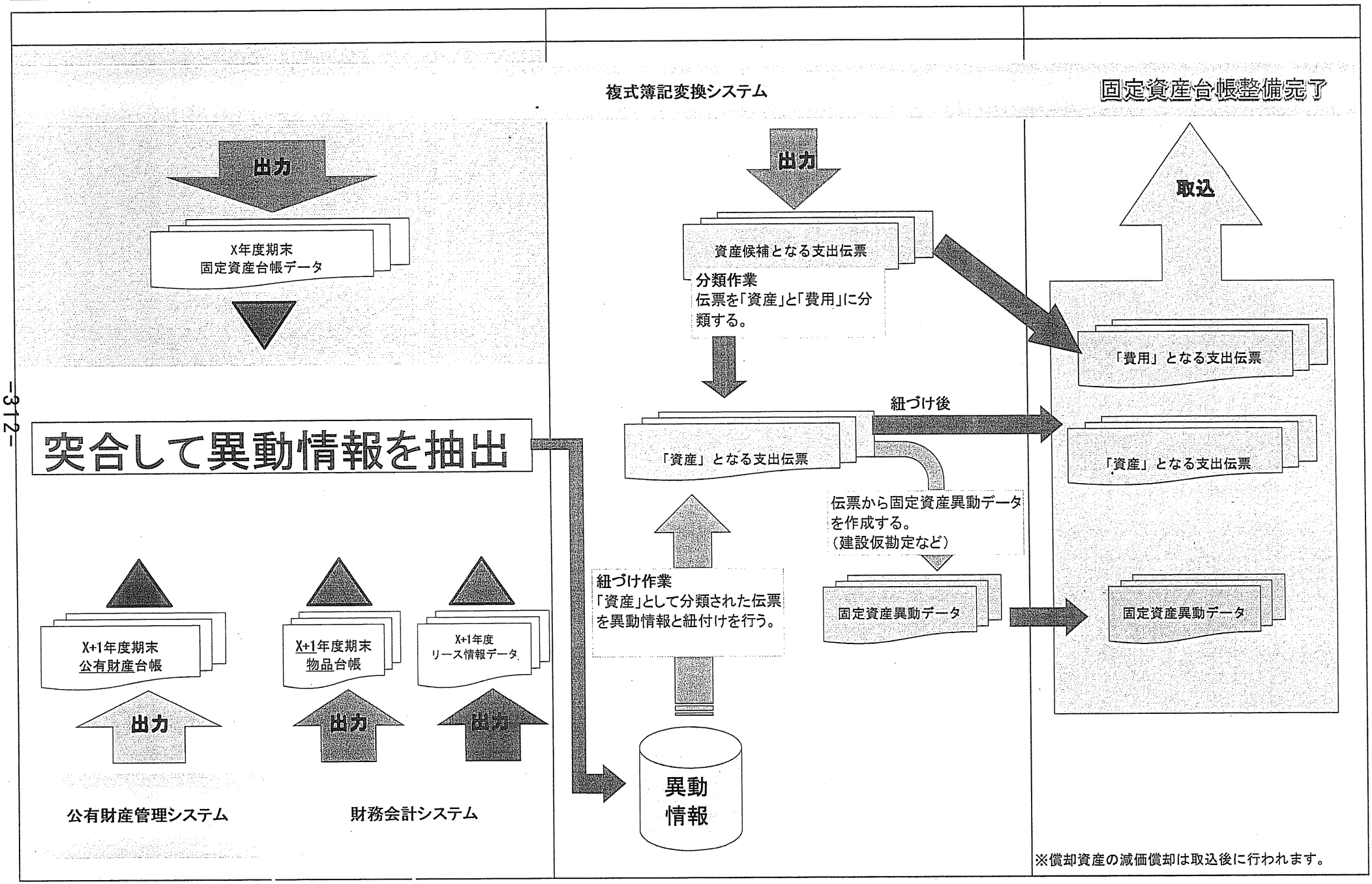
複式簿記変換システム
と他のシステムとの連携図



4 整備にあたっての苦労した点

- インフラ資産（特に道路）の整備
土地・建物等は公有財産管理システムにおいて面積、取得価額、取得年月日等をこれまでに管理していましたので、固定資産台帳への移行はスムーズでしたが、道路や公園施設など別途、公有財産管理システムでなく所管局で管理台帳を作成し、別途管理している資産については、その評価方法・勘定科目・耐用年数等を設定することに苦慮しました
- 複式簿記変換システムとの連携
複式簿記変換システムと公有財産管理システムが管理している情報を、揃えることに苦慮しました

川崎市における固定資産台帳管理(毎年の固定資産台帳の作業概要)

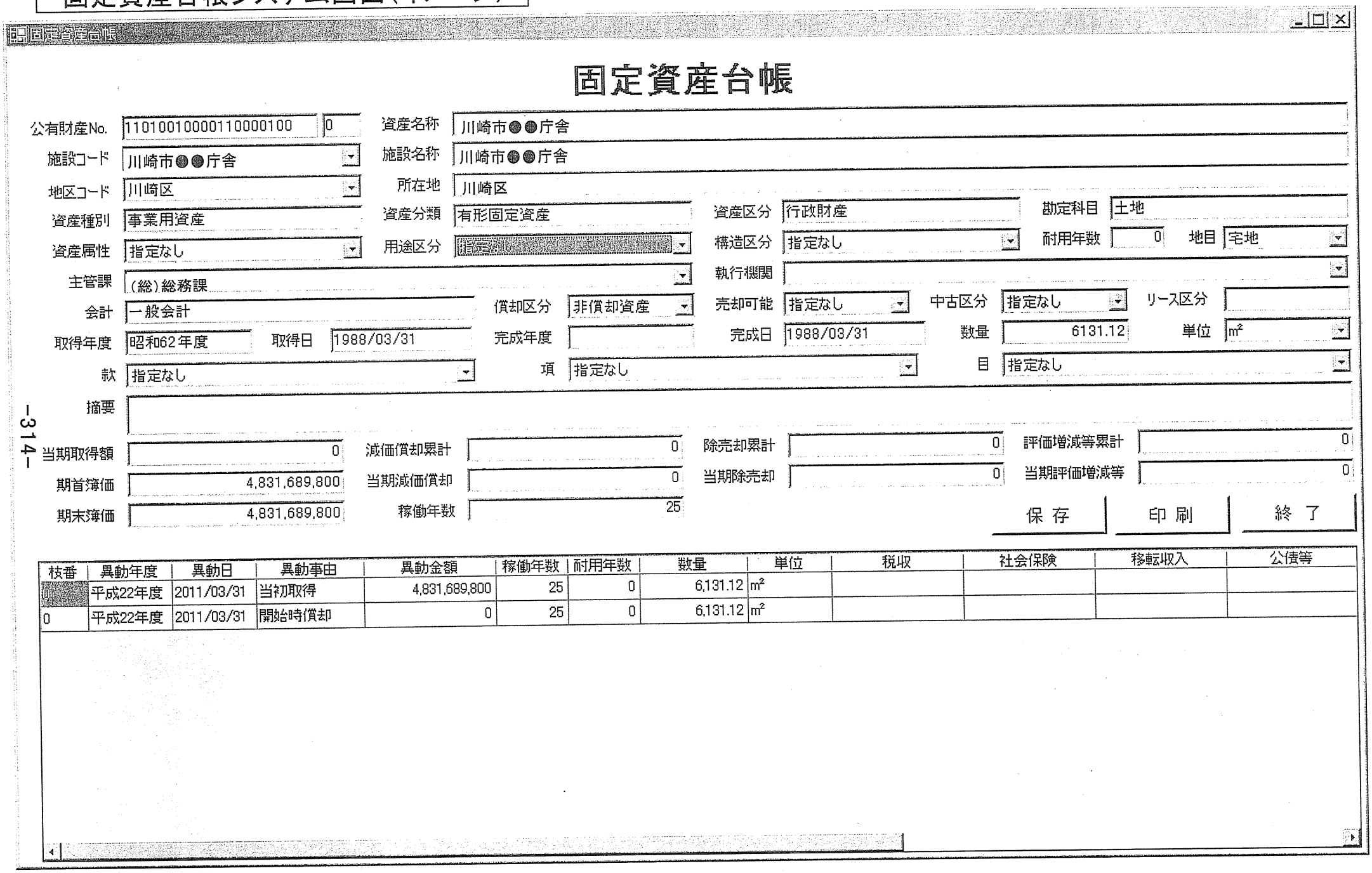


※償却資産の減価償却は取込後に行われます。

固定資産台帳（イメージ例）

施設コード	施設名称	公有財産No.	枝番	資産名称	地区コード	地区名称	所在地	取得年度	取得日	完成年度	完成日	稼働年数	耐用年数	勘定科目	名称	資産種別	資産分類	資産区分	資産属性	用途区分	構造区分	地目	会計	名称	主管課	執行機関	名称	売却可能	中古区分	リース区分	数量	単位	款項目	償却区分	当期取得額	減価償却累計額	評価増減累計	除売却累計	期首簿価	当期償却額	当期評価増減	当期除売却	期末簿価
133〇〇	〇〇中学校	1133××	0	〇〇中学校	060	多摩区	多摩区〇〇	昭和62年度	1988/03/31		1988/03/31	24	0	001	土地	事業用資産	有形固定資産	行政財産				学校用地	01	一般会計	〇〇						46	㎡	_	非償却資産	0	0	0	0	6,699,000	0	0	0	6,699,000
133〇〇	〇〇中学校	1133××	0	〇〇中学校	060	多摩区	多摩区〇〇	昭和62年度	1988/03/31		1988/03/31	24	0	001	土地	事業用資産	有形固定資産	行政財産				学校用地	01	一般会計	〇〇						51	㎡	_	非償却資産	0	0	0	0	9,191,000	0	0	0	9,191,000
133〇〇	〇〇中学校	1133××	0	〇〇中学校	060	多摩区	多摩区〇〇	平成14年度	2003/01/08		2003/01/08	9	0	001	土地	事業用資産	有形固定資産	行政財産				学校用地	01	一般会計	〇〇						20,932	㎡	_	非償却資産	0	0	0	0	3,057,954,200	0	0	0	3,057,954,200
133〇〇	〇〇中学校	1133××	0	〇〇中学校_校舎D	060	多摩区	多摩区〇〇	昭和36年度	1961/09/22		1961/09/22	50	47	003	建物	事業用資産	有形固定資産	行政財産					01	一般会計	〇〇						431	㎡	_	定額法(残1円)	0	44,257,409	0	0	1	0	0	0	1
133〇〇	〇〇中学校	1133××	0	〇〇中学校_校舎D	060	多摩区	多摩区〇〇	昭和36年度	1961/09/22		1961/09/22	50	47	003	建物	事業用資産	有形固定資産	行政財産					01	一般会計	〇〇						28	㎡	_	定額法(残1円)	0	3,206,399	0	0	1	0	0	0	1
133〇〇	〇〇中学校	1133××	0	〇〇中学校_校舎D	060	多摩区	多摩区〇〇	昭和36年度	1961/09/22		1961/09/22	50	47	003	建物	事業用資産	有形固定資産	行政財産					01	一般会計	〇〇						353	㎡	_	定額法(残1円)	0	37,070,952	0	0	3,594,858	862,115	0	0	2,732,743
133〇〇	〇〇中学校	1133××	0	〇〇中学校_校舎D	060	多摩区	多摩区〇〇	昭和42年度	1968/03/07		1968/03/07	44	47	003	建物	事業用資産	有形固定資産	行政財産					01	一般会計	〇〇						265	㎡	_	定額法(残1円)	0	31,240,218	0	0	3,845,382	743,814	0	0	3,101,568
133〇〇	〇〇中学校	1133××	0	〇〇中学校_校舎D	060	多摩区	多摩区〇〇	昭和43年度	1968/12/28		1968/12/28	43	47	003	建物	事業用資産	有形固定資産	行政財産					01	一般会計	〇〇						621	㎡	_	定額法(残1円)	0	64,020,446	0	0	13,411,154	1,641,549	0	0	11,769,605
133〇〇	〇〇中学校	1133××	0	〇〇中学校_校舎D	060	多摩区	多摩区〇〇	昭和46年度	1972/03/21		1972/03/21	40	47	003	建物	事業用資産	有形固定資産	行政財産					01	一般会計	〇〇						397	㎡	_	定額法(残1円)	0	41,458,850	0	0	10,004,470	1,091,022	0	0	8,913,448
133〇〇	〇〇中学校	1133××	0	〇〇中学校_校舎D	060	多摩区	多摩区〇〇	昭和47年度	1972/11/18		1972/11/18	39	47	003	建物	事業用資産	有形固定資産	行政財産					01	一般会計	〇〇						1,163	㎡	_	定額法(残1円)	0	123,445,901	0	0	42,923,239	3,527,025	0	0	39,396,214
133〇〇	〇〇中学校	1133××	0	〇〇中学校_校舎E	060	多摩区	多摩区〇〇	昭和50年度	1976/03/20		1976/03/20	36	47	003	建物	事業用資産	有形固定資産	行政財産					01	一般会計	〇〇						873	㎡	_	定額法(残1円)	0	74,599,304	0	0	28,895,846	2,194,097	0	0	26,701,749
133〇〇	〇〇中学校	1133××	0	〇〇中学校_校舎E	060	多摩区	多摩区〇〇	昭和51年度	1977/02/25		1977/02/25	35	47	003	建物	事業用資産	有形固定資産	行政財産					01	一般会計	〇〇						1,016	㎡	_	定額法(残1円)	0	93,922,643	0	0	40,329,277	2,846,140	0	0	37,483,137
133〇〇	〇〇中学校	1133××	0	〇〇中学校_校舎E	060	多摩区	多摩区〇〇	昭和52年度	1978/03/31		1978/03/31	34	47	003	建物	事業用資産	有形固定資産	行政財産					01	一般会計	〇〇						38	㎡	_	定額法(残1円)	0	3,968,764	0	0	2,167,238	180,398	0	0	1,986,838
133〇〇	〇〇中学校	1133××	0	〇〇中学校_校舎E	060	多摩区	多摩区〇〇	昭和63年度	1988/12/21		1988/12/21	23	34	003	建物	事業用資産	有形固定資産	行政財産					01	一般会計	〇〇						2,144	㎡	_	定額法(残1円)	0	180,543,677	0	0	123,606,723	6,447,988	0	0	117,158,735
133〇〇	〇〇中学校	1133××	0	〇〇中学校_校舎F	060	多摩区	多摩区〇〇	昭和57年度	1982/11/09		1982/11/09	29	47	003	建物	事業用資産	有形固定資産	行政財産					01	一般会計	〇〇						980	㎡	_	定額法(残1円)	0	110,975,145	0	0	28,827,255	4,110,190	0	0	24,717,065
133〇〇	〇〇中学校	1133××	0	〇〇中学校_体育館B	060	多摩区	多摩区〇〇	昭和58年度	1984/02/27		1984/02/27	28	34	003	建物	事業用資産	有形固定資産	行政財産					01	一般会計	〇〇						5	㎡	_	定額法(残1円)	0	464,799	0	0	1	0	0	0	1
133〇〇	〇〇中学校	1133××	0	〇〇中学校_貯蔵庫	060	多摩区	多摩区〇〇	昭和47年度	1972/11/18		1972/11/18	39	34	003	建物	事業用資産	有形固定資産	行政財産					01	一般会計	〇〇						39	㎡	_	定額法(残1円)	0	6,247,769	0	0	1	0	0	0	1
133〇〇	〇〇中学校	1133××	0	〇〇中学校_用務員室B	060	多摩区	多摩区〇〇	昭和47年度	1972/12/12		1972/12/12	39	22	003	建物	事業用資産	有形固定資産	行政財産					01	一般会計	〇〇						1	㎡	_	定額法(残1円)	0	16,949	0	0	1	0	0	0	1
133〇〇	〇〇中学校	1133××	0	〇〇中学校_用務員室B	060	多摩区	多摩区〇〇	昭和47年度	1972/12/20		1972/12/20	39	22	003	建物	事業用資産	有形固定資産	行政財産					01	一般会計	〇〇						8	㎡	_	定額法(残1円)	0	137,459	0	0	1	0	0	0	1
133〇〇	〇〇中学校	1133××	0	〇〇中学校_物置C	060	多摩区	多摩区〇〇	昭和53年度	1979/03/31		1979/03/31	33	15	003	建物	事業用資産	有形固定資産	行政財産					01	一般会計	〇〇						23	㎡	_	定額法(残1円)	0	4,712,659	0	0	1	0	0	0	1
133〇〇	〇〇中学校	1133××	0	〇〇中学校_便所F	060	多摩区	多摩区〇〇	昭和55年度	1981/02/16		1981/02/16	31	24	003	建物	事業用資産	有形固定資産	行政財産					01	一般会計	〇〇						2	㎡	_	定額法(残1円)	0	385,125	0	0	82,715	13,754	0	0	68,961
133〇〇	〇〇中学校	1133××	0	〇〇中学校_小屋	060	多摩区	多摩区〇〇	昭和57年度	1982/11/09		1982/11/09	29	34	003	建物	事業用資産	有形固定資産	行政財産					01	一般会計	〇〇						5	㎡	_	定額法(残1円)	0	734,426	0	0	157,734	26,229	0	0	131,505
133〇〇	〇〇中学校	1133××	0	〇〇中学校_ﾊﾟｹﾂ置場	060	多摩区	多摩区〇〇	昭和57年度	1983/03/25		1983/03/25	29	34	003	建物	事業用資産	有形固定資産	行政財産					01	一般会計	〇〇						50	㎡	_	定額法(残1円)	0	5,877,716	0	0	5,884	5,883	0	0	1
133〇〇	〇〇中学校	1133××	0	〇〇中学校_部室	060	多摩区	多摩区〇〇	昭和58年度	1984/03/28		1984/03/28	28	27	003	建物	事業用資産	有形固定資産	行政財産					01	一般会計	〇〇						34	㎡	_	定額法(残1円)	0	2,347,199	0	0	1	0	0	0	1
133〇〇	〇〇中学校	1133××	0	〇〇中学校_体育倉庫B	060	多摩区	多摩区〇〇	昭和58年度	1984/03/28		1984/03/28	28	24	003	建物	事業用資産	有形固定資産	行政財産					01	一般会計	〇〇						24	㎡	_	定額法(残1円)	0	6,164,459	0	0	1	0	0	0	1
133〇〇	〇〇中学校	1133××	0	〇〇中学校_便所E	060	多摩区	多摩区〇〇	昭和58年度	1984/03/28		1984/03/28	28	24	003	建物	事業用資産	有形固定資産	行政財産					01	一般会計	〇〇						10	㎡	_	定額法(残1円)	0	691,199	0	0	1	0	0	0	1
133〇〇	〇〇中学校	1133××	0	〇〇中学校_印刷室A	060	多摩区	多摩区〇〇	昭和59年度	1985/03/30		1985/03/30	27	24	003	建物	事業用資産	有形固定資産	行政財産					01	一般会計	〇〇						21	㎡	_	定額法(残1円)	0	765,444	0	0	164,396	27,337	0	0	137,059
133〇〇	〇〇中学校	1133××	0	〇〇中学校_渡廊下	060	多摩区	多摩区〇〇	昭和57年度	1982/11/09		1982/11/09	29	34	003	建物	事業用資産	有形固定資産	行政財産					01	一般会計	〇〇						144	㎡	_	定額法(残1円)	0	7,987,215	0	0	2,074,785	295,822	0	0	1,778,963
133〇〇	〇〇中学校	1133××	0	〇〇中学校_渡廊下	060	多摩区	多摩区〇〇	昭和58年度	1983/10/05		1983/10/05	28	34	003	建物	事業用資産	有形固定資産	行政財産					01	一般会計	〇〇						111	㎡	_	定額法(残1円)	0	4,529,422	0	0	1,176,578	167,756	0	0	1,008,822
133〇〇	〇〇中学校	1133××	0	〇〇中学校_渡廊下	060	多摩区	多摩区〇〇	昭和58年度	1984/02/27		1984/02/27	28	34	003	建物	事業用資産	有形固定資産	行政財産					01	一般会計	〇〇						69	㎡	_	定額法(残1円)	0	3,021,520	0	0	784,880	111,908	0	0	672,972
133〇〇	〇〇中学校	1133××	0	〇〇中学校_渡廊下	060	多摩区	多摩区〇〇	昭和58年度	1984/03/28		1984/03/28	28	34	003	建物	事業用資産	有形固定資産	行政財産					01	一般会計	〇〇						4	㎡	_	定額法(残1円)	0	315,297	0	0	81,903	11,677	0	0	70,226
133〇〇	〇〇中学校	1133××	0	〇〇中学校_渡廊下	060	多摩区	多摩区〇〇	昭和58年度	1984/03/28		1984/03/28	28	34	003	建物	事業用資産	有形固定資産	行政財産					01	一般会計	〇〇						656	㎡	_	定額法(残1円)	0	116,351,059	0	0	133,115,191	5,288,884	0	0	127,826,607
133〇〇	〇〇中学校	1133××	0	〇〇中学校_格技室	060	多摩区	多摩区〇〇	昭和63年度	1989/03/31		1989/03/31	23	47	003	建物	事業用資産	有形固定資産	行政財産					01	一般会計	〇〇						33	㎡	_	定額法(残1円)	0	3,393,158	0	0	314,402	154,234	0	0	160,168
133〇〇	〇〇中学校	1133××	0	〇〇中学校_体育倉庫C	060	多摩区	多摩区〇〇	昭和63年度	1989/03/31		1989/03/31	23	24	003	建物	事業用資産	有形固定資産	行政財産					01	一般会計	〇〇						14	㎡	_	定額法(残1円)	0	1,158,574	0	0	632,666	52,662	0	0	580,004
133〇〇	〇〇中学校	1133××	0	〇〇中学校_渡廊下	060	多摩区	多摩区〇〇	昭和63年度	1989/03/31		1989/03/31	23	34	003	建物	事業用資産	有形固定資産	行政財産					01	一般会計	〇〇						33	㎡	_	定額法(残1円)	0	4,217,990	0	0	1,415,010	234,332	0	0	1,180,678
133〇〇	〇〇中学校	1133××	0	〇〇中学校_作業場	060	多摩区	多摩区〇〇	平成04年度	1993/03/19		1993/03/19	19	24	003	建物	事業用資産	有形固定資産	行政財産					01	一般会計	〇〇						28	㎡	_	定額法(残1円)	0	1,333,815	0	0	4,674,365	222,302	0	0	4,452,063
133〇〇	〇〇中学校	1133××	0	〇〇中学校_保管室	060	多摩区	多摩区〇〇	平成16年度	2005/01/07		2005/01/07	7	27	003	建物	事業用資産	有形固定資産	行政財産					01	一般会計	〇〇						80	m	_	定額法(残1円)	0	6,425,190	0	0	1	0	0	0	1
133〇〇	〇〇中学校	1133××	0	〇〇中学校_フェンス	060	多摩区	多摩区〇〇	平成05年度	1994/03/22		1994/03/22	18	15	004	工作物	事業用資産	有形固定資産	行政財産					01	一般会計	〇〇						1	か所	_	定額法(残1円)	0	1,227,732	0	0	1	0	0	0	1
133〇〇	〇〇中学校	1133××	0	〇〇中学校_通用門	060	多摩区	多摩区〇〇	昭和63年度	1989/03/31		1989/03/31	23	15	004	工作物	事業用資産	有形固定資産	行政財産					01	一般会計	〇〇						92	m	_	定額法(残1円)	0	4,691,651	0	0	1	0	0	0	1
133〇〇	〇〇中学校	1133××	0	〇〇中学校_フェンス	060	多摩区	多摩区〇〇	昭和63年度	1989/03/31		1989/03/31	23	15	004	工作物	事業用資産	有形固定資産	行政財産					01	一般会計	〇〇						1	式	_	定額法(残1円)	0	2,373,762	0	0	1	0	0	0	1
133〇〇	〇〇中学校	1133××	0	〇〇中学校_汚水管	060	多摩区	多摩区〇〇	昭和63年度	1989/03/31		1989/03/31	23	15	004	工作物	事業用資産	有形固定資産	行政財産					01	一般会計	〇〇						1	式	_	定額法(残1円)	0	2,122,157	0	0	1	0	0	0	1
133〇〇	〇〇中学校	1133××	0	〇〇中学校_給水管	060	多摩区	多摩区〇〇	昭和57年度	1982/11/09		1982/11/09	29	15	004	工作物	事業用資産	有形固定資産	行政財産					01	一般会計	〇〇						1	式	_	定額法(残1円)	0	1,830,713	0	0	1	0	0	0	1
133〇〇	〇〇中学校	1133××	0	〇〇中学校_給排水管	060	多摩区	多摩区〇〇	昭和58年度	1984/03/28		1984/03/28	28	15	004	工作物	事業用資産	有形固定資産	行政財産					01	一般会計	〇〇						1	式	_	定額法(残1円)	0	1,291,472	0	0	144,934	47,832	0	0	97,102
133〇〇	〇〇中学校	1133××	0	〇〇中学校_給排水装置	060	多摩区	多摩区〇〇	昭和58年度	1984/02/27		1984/02/27	28	30	004	工作物	事業用資産	有形固定資産	行政財産					01	一般会計	〇〇						1	式	_	定額法(残1円)	0	5,035,381	0	0	1	0	0	0	1
133〇〇	〇〇中学校	1133××	0	〇〇中学校_排水溝	060	多摩区	多摩区〇〇	昭和59年度	1984/09/26		1984/09/26	27	15	004	工作物	事業用資産	有形固定資産	行政財産					01	一般会計	〇〇						1	式	_	定額法(残1円)	0	2,793,215	0	0	1	0	0	0	1
133〇〇	〇〇中学校	1133××	0	〇〇中学校_排水装置	060	多摩区	多摩区〇〇	昭和57年度	1982/11/09		1982/11/09	29	15	004	工作物	事業用資産	有形固定資産	行政財産					01	一般会計	〇〇						1	式	_	定額法(残1円)	0	3,712,376	0	0	1	0	0	0	1
133〇〇	〇〇中学校	1133××	0	〇〇中学校_庭園	060	多摩区	多摩区〇〇	昭和57年度	1983/03/31		1983/03/31	29	15	004	工作物	事業用資産	有形固定資産	行政財産					01	一般会計	〇〇						1	式	_	定額法(残1円)	0	844,266	0	0	454,616	32,472	0	0	422,144
133〇〇	〇〇中学校	1133××	0	〇〇中学校_国旗掲揚塔	060	多摩区	多摩区〇〇	昭和59年度	1984/09/26		1984/09/26	27	40	004	工作物	事業用資産	有形固定資産	行政財産					01	一般会計	〇〇						1	式	_	定額法(残1円)	0	22,419,771	0	0	1	0	0	0	1
133〇〇	〇〇中学校	1133××	0	〇〇中学校_ｽﾌﾟﾘﾝｸﾗｰ	060	多摩区	多摩区〇〇	平成05年度	1993/10/21		1993/10/21	18	15	004	工作物	事業用資産	有形固定資産	行政財産					01	一般会計	〇〇						1	式	_	定額法(残1円)	0	7,834,302	0	0	1	0	0	0	1
133〇〇	〇〇中学校	1133××	0	〇〇中学校_散水装置	060	多摩区	多摩区〇〇	昭和59年度	1984/09/26		1984/09/26	27	15	004	工作物	事業用資産	有形固定資産	行政財産					01	一般会計	〇〇						1	式	_	定額法(残1円)	0	6,428,301	0	0	1	0	0	0	1
133〇〇	〇〇中学校	1133××	0	〇〇中学校_防球ネット	060	多摩区	多摩区〇〇	昭和63年度	1989/03/31		1989/03/31	23	15	004	工作物	事業用資産	有形固定資産	行政財産					01	一般会計	〇〇						1	式	_	定額法(残1円)	0	4,241,299	0	0	1	0	0	0	1
133〇〇	〇〇中学校	1133××	0	〇〇中学校_防球ネット	060	多摩区	多摩区〇〇	昭和61年度	1987/03/25		1987/03/25	25	10	004	工作物	事業用資産	有形固定資産	行政財産					01	一般会計	〇〇						1,743	㎡	_	定額法(残1円)	0	3,731,843	0	0	1	0	0	0	1
133〇〇	〇〇中学校	1133××	0	〇〇中学校_ダスト舗装	060	多摩区	多摩区〇〇	昭和63年度	1989/03/31		1989/03/31	23	10	004	工作物	事業用資産	有形固定資産	行政財産					01	一般会計	〇〇						571	㎡	_	定額法(残1円)	0	1,398,751	0	0	1	0	0	0	1
133〇〇	〇〇中学校	1133××	0	〇〇中学校_ダスト舗装	060	多摩区	多摩区〇〇	昭和63年度	1989/03/31		1989/03/31	23	10	004	工作物	事業用資産	有形固定資産	行政財産					01	一般会計	〇〇						1	式	_	定額法(残1円)	0	1,283,380	0	0	1	0	0	0	1
133〇〇	〇〇中学校	1133××	0	〇〇中学校_縄石	060	多摩区	多摩区〇〇	昭和59年度	1984/09/26		1984/09/26	27	15	004	工作物	事業用資産	有形固定資産	行政財産					01	一般会計	〇〇						1	か所	_	定額法(残1円)	0	672,928	0	0	515,781	39,584	0	0	476,197
133〇〇	〇〇中学校	1133××	0	〇〇中学校_砂場	060	多摩区	多摩区〇〇	平成05年度	1993/10/21		1993/10/21	18	30	004	工作物	事業用資産	有形固定資産	行政財産					01	一般会計	〇〇						1	式	_	定額法(残1円)	0	2,753,122	0	0	1	0	0	0	1
133〇〇	〇〇中学校	1133××	0	〇〇中学校_体育器具	060	多摩区	多摩区〇〇	昭和58年度	1984/02/27		1984/02/27	28	15	004	工作物	事業用資産	有形固定資産	行政財産					01	一般会計	〇〇						1	式	_	定額法(残1円)	0	2,143,740	0	0	1	0	0	0	1
133〇〇	〇〇中学校	1133××	0	〇〇中学校_防球ネット	060	多摩区	多摩区〇〇	昭和55年度	1981/01/17		1981/01/17	31	15	004	工作物	事業用資産	有形固定資産	行政財産					01	一般会計	〇〇						1	式	_	定額法(残1円)	0	4,599,222	0	0	18,419,911	1,533,074	0	0	16,886,837
133〇〇	〇〇中学校	1133××	0	〇〇中学校_受水槽	060	多摩区	多摩区〇〇	平成19年度	2007/09/05		2007/09/05	4	15	004	工作物	事業用資産	有形固定資産	行政財産					01	一般会計	〇〇						1	式	_	定額法(残1円)	0	159,992	0	0	640,772	53,330	0	0	587,442
133〇〇	〇〇中学校	1133××	0	〇〇中学校_フェンス	060	多摩区	多摩区〇〇	平成19年度	2007/09/05		2007/09/05	4	15	004	工作物	事業用資産	有形固定資産	行政財産					01	一般会計	〇〇						40	m	_	定額法(残1円)	0	159,992	0	0	640,772	53,330	0	0	587,442

固定資産台帳システム画面（イメージ）



	項　　目	説　　明
1	固定資産台帳(以下「台帳」という。)整備を整備しようとした経過・理由	川崎市では財政状況をわかりやすく説明する取組を推進するため、「基準モデル」による財務書類を作成することを目標としていましたので、この作成にあたっては固定資産台帳整備が不可欠でした。
2	台帳の整備の体制	台帳整備は資産運用課で対応し、整備した情報を財政課が管理する台帳機能も付随した市販の公会計パッケージソフトに取り込みました。
3	台帳整備に携わった担当課・人数	資産運用課２人（入力も同課で対応） 総括として財政課２人
4	台帳の整備時期	平成 22 年 12 月から平成 24 年３月の１年４ヶ月
5	台帳の整備のおおまかな手順	平成 22 年 12 月に固定資産台帳整備方針を策定→公有財産台帳で管理していない資産（インフラ系の工作物、ソフトウェア、リース資産、建設仮勘定等）について各局所管課に資産の数量、価格を照会し情報を集約→集約した情報を基に所管課と調整→固定資産台帳を作成
6	台帳整備に要したコスト	・約 540 万円（公有財産管理システムを公会計に対応させるための改修） ・約 210 万円（固定資産評価支援業務）
7	台帳の整備の程度	・土地、建物、工作物（事業用）公有財産管理システムで保有していた情報（台帳価額、建築価額等）で整備 ・インフラ系資産等は各局所管課に照会した数量、価額で整備
8	台帳の整備にあたっての問題点	・データが大量のため、物品は 100 万円以上、リースは債務負担を設定しているものに限定して資産として登録しています。 ・資産運用課が、支出伝票を「資産」と「費用」とに分類していますが、直接事業を執行しているわけではないので、分類の精度に難があります。
9	台帳の管理体制	複式簿記変換システム（固定資産台帳システムが付随）は財政課で管理。資産運用課は固定資産台帳の内容を把握・整理（主担当１名）。
10	台帳の管理のおおまかな手順	新規の固定資産台帳を作成するために、過年度の固定資産台帳と、公有財産台帳の情報、財務支出伝票を参照して、異動データを作成し、そのデータを複式簿記変換システムに取り込み作成します。

	項　　目	説　　明
11	台帳の管理費用	約 210 万円（財務４表を管理するシステムのリース契約金額）
12	公有財産台帳や、道路等の法定台帳との連携の状況	公有財産台帳とは常に連携 道路等の法定台帳との連携はセットアップ時のみで、異動情報については執行伝票等から資産登録をしている
13	台帳の管理にあたっての問題点	・システムの仕様上、分筆・合筆の履歴管理が困難であること。 ・資産運用課が、支出伝票を「資産」と「費用」とに分類していますが、直接事業を執行しているわけではないので、分類の精度に難があります。
14	独自の工夫等	固定資産台帳作成が終わったばかりであり、当面は毎年度の作業工程を専門的な知識がない職員でも確実に処理できる体制を整えることが課題となっているところです。 効率的な作業体制を整えるとともに、今後につきましては財務書類データを資産マネジメント部門をはじめとする様々な部門と連携し活用できるよう、有識者の意見を伺いながら研究していきます。

習志野市作成資料

地方公共団体における固定資産台帳の整備等に関する作業部会資料

日時：平成25年10月1日(火)

習志野市会計課副参事

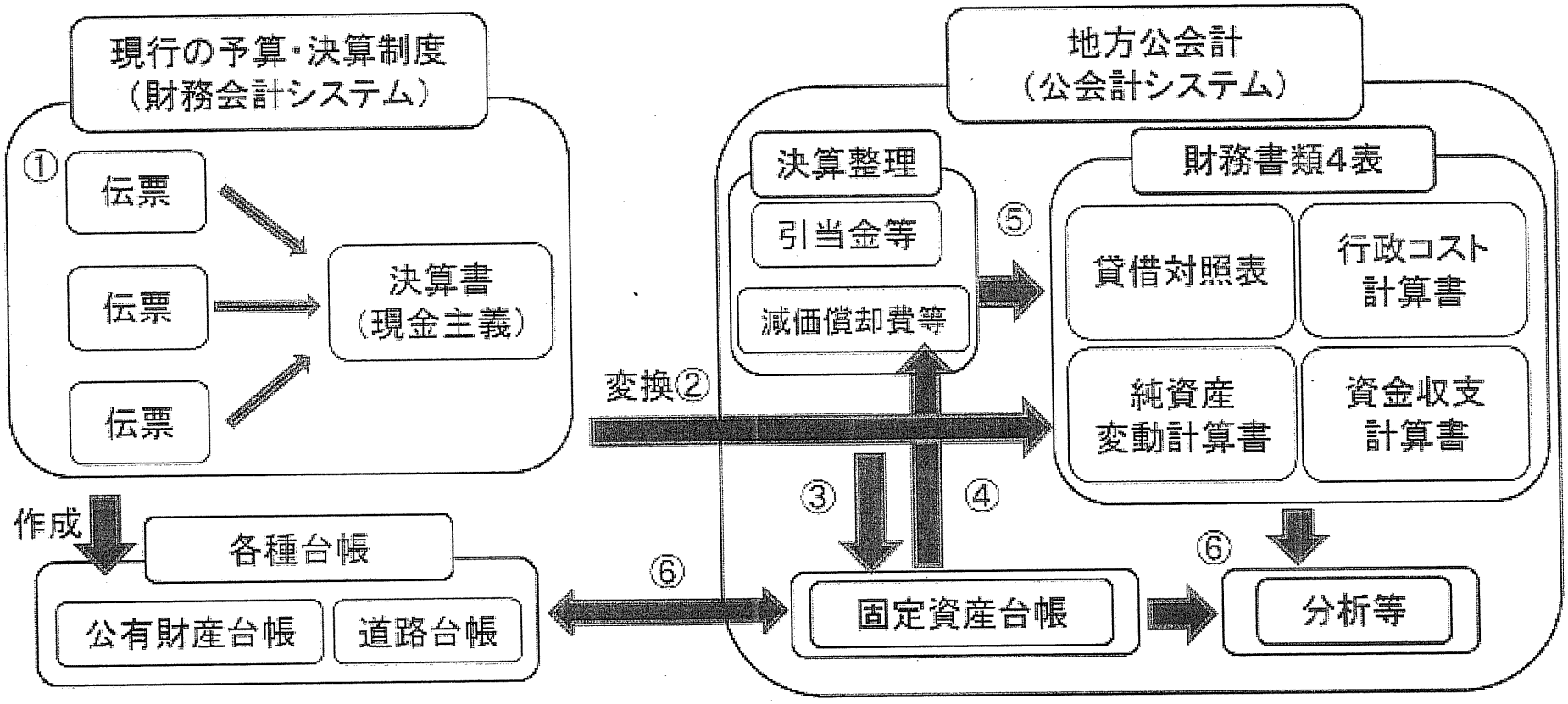
宮澤　正泰



《目次》

1．基準モデルにおける事務処理
2．習志野市公共施設改善検討支援業務報告書
3．習志野市バランスシート探検隊レクチャーノート
4．習志野市財務報告書 2011
5．習志野市公共施設再生計画に対する提言書
6．習志野市公共施設再生基本方針
7．習志野市公共施設再生計画
8．大久保地区公共施設再生プロジェクト
9．特定地域再生事業費補助金事業

1．基準モデルにおける事務処理



※ 総務省「今後の新地方公会計の推進に関する研究会」第２１回・第２２回の配布資料を一部加工

⓪開始貸借対照表の作成（金融資産及び固定資産等の登録）

①現行の予算・決算制度に係る会計事務処理（取引ごと）

【例：消耗品の購入（需用費）】

②現行の予算・決算科目（款・項・目・節等）を、取引（伝票）ごとに勘定科目に変換（単式簿記から複式簿記への変換(仕訳帳自動作成)）

→登録した変換プログラムによる自動変換（判断を要する科目（資本的支出と修繕費の区分等）は仮勘定として別途処理）

→変換時期について、現行の予算・決算制度の取引にあわせた変換処理も可能であるが、現状では期末一括処理

→【例：消耗品の購入（需用費） → ＰＬ消耗品費／ＣＦ物件費支出】

③固定資産該当科目は、取引ごとに関連情報を追加の上、固定資産台帳に登録

④・⑤固定資産台帳で自動算出される当該年度の減価償却費等、引当金や内部取引に係る相殺消去等に関する決算整理仕訳処理

→②・⑤で作成された仕訳データは、仕訳帳で管理

⑥確認（各種台帳と固定資産台帳の突合や現物確認）や分析等（経年比較、類似団体比較、基準値（目標値）比較、セグメント分析等）

複式簿記に係る仕訳処理の実例②（歳出・工事請負費（事業用資産形成の場合））

(1)資金仕訳変換表（「新地方公会計制度実務研究会報告書」抜粋(P101)）

別表A6-4　歳出科目（仕訳複数例）

歳出科目から勘定科目を特定することができないときは、次の例を参考に、取引内容を検討のうえ、科目及び金額を特定して仕訳を行う。

予算科目・ケース	現金仕訳 借方 財務	勘定科目名	現金仕訳 貸方 財務	勘定科目名	財源仕訳(NWM) 借方 財源	勘定科目名	財源仕訳(NWM) 貸方 財源	勘定科目名
工事請負費	1.資産形成支出と費用が混在している可能性があるので、これを分け、資産については、建物、建設仮勘定等、科目を特定する。 2.資産形成につながらない収益的支出は、PL維持補修費として処理する。							
(例)事業用建物工事	BS	建物	CF	固定資産形成支出	NW	事業用資産形成への財源措置	NW	固定資産形成
(例)インフラ資産(建物)	BS	公共用財産施設	CF	固定資産形成支出	NW	インフラ資産形成への財源措置	NW	固定資産形成
(例)維持補修支出	PL	維持補修費	CF	物件費支出				

(2)仕訳帳

○ 工事請負費（事業用資産形成）

年度	日付	データ種別	データ種別名	伝票番号	支出課等/公有財産No.等	会計	会計名	款	項	目
2010	2010/07/09	5		352944	8917 1	1	一般会計	02	01	01
2010	2010/07/09	5		352944	8917 1	1	一般会計	02	01	01

大事業	中事業	小事業	細事業	節	細節	細細節	摘要(公有財産No.・資産名称)
06	00	00		15	01	02	工事請負費 ○○工事 No.○
06	00	00		15	01	02	

行No.	借方科目	名称	借方金額	貸方科目	名称	貸方金額	行摘要(発物事由)
2	802401	BS建物	1,291,500	819200	CF固定資産形成支出	1,291,500	○○工事 No.○
3	812100	NW事業用資産形成への財源措置	1,291,500	814705	NW固定資産形成_その他の財源財源	1,291,500	

支出命令決議書

摘要	
	第二次補正１号メンテ１階女子トイレ改修工事 No.019

未支出額	円	0	今回支出額	円	1,291,500
支出済額	円	1,291,500	翌繰越額	円	000,000,1
翌年度繰越額	円	1,291,500	不用額	円	000,000,1
摘要	**********		控除額合計	円	**********

区分	科目	予算現額	その他財源	翌繰越財源	翌繰越財源
目的別	01 工事請負費	**********	**********	**********	**********
目的別	02 調査設計業務委託料	**********	**********	**********	**********
節	15 工事請負費	1,291,500			
事業	000000 市営住宅等改善事業				
目	01 一般修繕費				
財源	10 繰越明許費				
款	02 繰越金				
会計	01 一般会計				
予算年度	令和２２年度	予算区分	0 当初予算		

決裁	課長	副課長	係長	係員	係員	係員	係員	係員
			※※					

決裁文書番号	0218220
	※※

令和２２年６月２１日　起案

決裁区分　000000　例規

支出命令決議書

支出負担行為番号　22-000817

支出命令番号　000000-22

仕訳帳

①15節　工事請負費　資産形成

年度	日付	データ種別	データ種別名	伝票番号	支出命令/公有財産No.等	会計	会計名	款	項	目
2010	2010/07/09	1	歳出	315131	8917_1	1	一般会計	02	01	01
2010	2010/07/09	5	マッチング	352944	建物10014010_0	1	一般会計	02	01	01
2010	2010/07/09	5	マッチング	352944	建物10014010_0	1	一般会計	02	01	01
2010	2010/07/09	5	マッチング	352944	建物10014010_0	1	一般会計	02	01	01

大事業	中事業	小事業	細事業	節	細節	細細節	単式科目名	摘要(公有財産No.・資産名称)
06	00	00		15	01	02	施設設備維持管理工事	第三分室1階オストメイト設置工事 No.019
06	00	00		15	01	02		
06	00	00		15	01	02		
06	00	00		15	01	02		

行No.	借方科目	名称	借方金額	貸方科目	名称	貸方金額	行摘要(異動事由)
1	830000	公有財産(経過勘定)	1,291,500	840000	公有財産(経過勘定)支出	1,291,500	第三分室1階オストメイト設置工事 No.019
1	840000	公有財産(経過勘定)支出	1,291,500	830000	公有財産(経過勘定)	1,291,500	建物10014010_matching
2	802401	建物付属設備	1,291,500	819200	固定資産形成支出	1,291,500	建物10014010_matching
3	812100	事業用資産形成への財源措置	1,291,500	814705	固定資産形成_その他の財源調達	1,291,500	建物10014010_matching

作成日 2012/10/03

固定資産台帳

施設コード		施設名称				取得年度	平成22年度	取得日	2010/01/25
分類番号	0000400000	資産名称	第三分室1階アスベスト			完成年度		完成日	2010/01/25
地　区		所在地				耐用年数	15	経過年数	0
勘定科目	007	勘定科目名	建物(中)	資産種別	事業用資産	資産分類	有形固定資産	公図区分	行政財産
会　計	1	会計名	一般会計	資産属性		用途区分		補助区分	
課等主	020300	主管課名	契約課	売却可能		中古区分		リース区分	
執行機関	020300	執行機関名	契約課	単　位		数　量	1	単　位	式
登録日	22_01_01 登録 20歳01 月01							償却区分	償却資産
摘　要									

期首現在額	1,297,500	増築資産価格	0
		増築除却価格	0
		増圧縮金額	0
期末現在額	0	増損処理価格	0
		減価償却費	0
		減損損失	0
期末現在額	1,297,500		

異動履歴

枝番	年度	異動日	異動事由	異動金額	経過年数	耐用年数	手当番号	除却	社会増減	寄附受入	交換等	土地価格入
摘要												
0	平成22年度	2010/01/25	新規	1	1	15						
0	平成22年度	2010/01/25	増築	1,297,500	1	15						

2. 習志野市公共施設改善検討支援業務報告書（平成22年3月）より（一部加工）

「習志野市財務報告書2008」から分かったこと

1）習志野市では、平成20年度決算から、従来の決算書類に加え、資産・債務の状況をより、多角的に分析するために、企業会計の考え方を導入した財務書類を、国が推奨する基準モデルにより作成し公表した。

2）その分析結果から、「財政状況などにより、新たな資産の更新を控えていたため、資産の老朽化が進んでいる。」という、将来の資産更新問題が明らかになった。

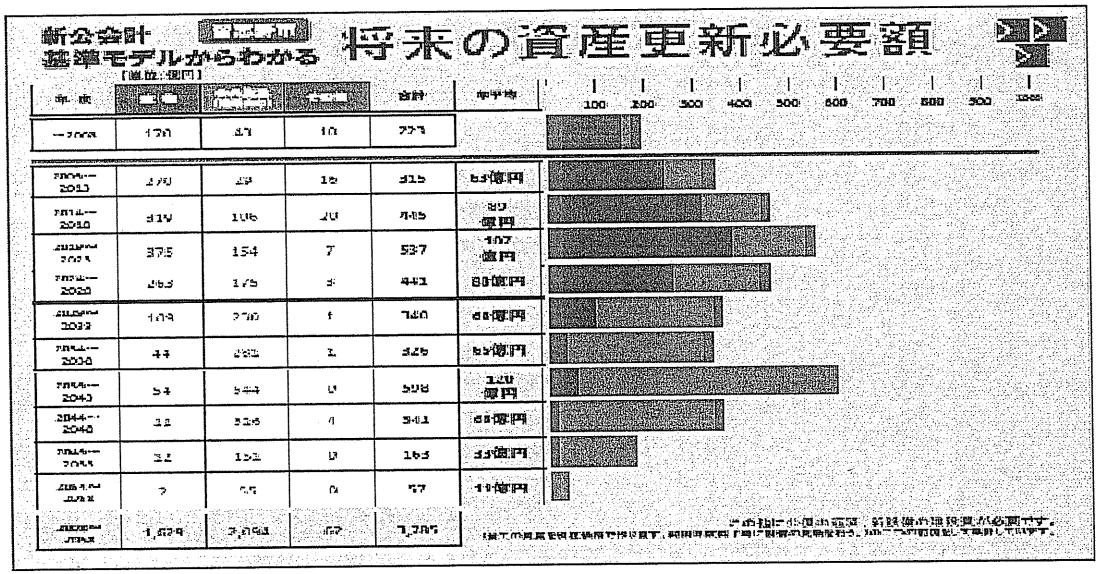
3）老朽化率を判断するのは、資産の取得価格に対して減価償却累計額がどのような比率になっているかであり、これが多いほど資産の老朽化が進んでいるということになる。単体ベースからガス事業会計及び水道事業会計を除いて検証してみると、全国の自治体の老朽化率は平均40%(普通会計ベース)だが、習志野市は49%であり、特に建物は63%で、その率は非常に高い。

4）また減価償却累計額とは将来の更新に対する準備額であり、民間企業では内部留保としてその何割かは積立てられるが、本市では累計額約1,500億円に対し、実質的な積立額(基金)は庁舎建設基金の10億円にすぎない。

5）下記の表をみれば、今後の資産の更新のために、今から50年間に3,785億円(年平均約76億円)の巨額な資金が必要となり、特に2019～2023年では毎年100億円を超える資産の更新が待っていることになる。

7）また、建物だけに限つても、2028年までの20年間に約1,400億円(年平均約70億円)の資金が必要になる計算であり、この問題どう対応するのかが、習志野市の大きな課題である。

8）現状の財政状況等を考えれば、このままで資産の更新を行うことは不可能と考えられる。いまや、将来の資産については、何をどう引き継ぐか「選択と集中」の時代に入っており、合理的かつ住民の納得のいく「選択と集中」による公共施設の更新が必要となっている。



3. 習志野市バランスシート探検隊レクチャーノート
習志野市財務報告書2010(平成24年3月)より抜粋

固定資産台帳からわかること

①固定資産台帳とは？

固定資産台帳とは、土地・建物・機械などの固定資産を管理するために作成する台帳のことです。固定資産の種類別に分類した上で、取得日・取得価額などの明細を記録し、減価償却が必要な資産に関しては償却額（減価償却費）なども記載します。

②減価償却費とは？

固定資産の中で、土地などの使用により価値の減少しないものを除いて、使用年数に伴って減少する資産の価値の減少分を計算したものを、減価償却費と言います。
（計算式）
取得価額÷耐用年数（下記③参照）＝減価償却費(費用)
※取得価額＝その固定資産の購入金額

③耐用年数とは？

その資産が使用できると思われる年数のことで、国などが定めています。財務書類上では耐用年数を使って②の減価償却費を計算します。

④減価償却累計額とは？

その固定資産の減価償却費のいままでの累計額のこと。減価償却累計額によって、その資産がどの位古くなっているのがわかります。
（計算式）
取得価額－（減価償却費＋減価償却累計額）＝期末簿価（今現在の固定資産の評価額）

事例）資産名称＝車　　取得価額＝100万円　　耐用年数＝5年

	0円		50万円		100万円
取得時	資産価値				
1年目	資産価値				費用
2年目	資産価値			費用	減価償却累計額
3年目	資産価値		費用	減価償却累計額	
4年目	資産価値	費用	減価償却累計額		
5年目	費用	減価償却累計額			
6年目	減価償却累計額				

⑤実際に固定資産台帳を見てみよう！

（単位：円）

資産名称	取得年	耐用年数	取得価額（再調達価額）	減価償却累計額	期末簿価
市役所前体育館	1966年	34	119,111,300	119,111,299	1
消防ポンプ自動車	2008年	20	169,575,000	16,957,500	152,617,500

※平成22年度固定資産台帳から抜粋

市役所前体育館は1966年に建設され、既に耐用年数の34年が経過しているので、資産価値は備忘価額の1円になっていることがわかります。

消防ポンプ自動車の取得価額は169,575,000円で、耐用年数が20年なので、
169,575,000円÷20年＝8,478,750円が1年分の減価償却費で、2年分を計上すると
16,957,500円になり、期末の簿価（本当の資産価値）は取得価額から減価償却累計額を引いた152,617,500円になります。



備忘価額とは？

固定資産の耐用年数が経過すると、会計上の資産価値が0円になってしまうのじゃ。そこで、資産があることを忘れないために、資産価値として1円を残すことを備忘価額というんじゃよ。

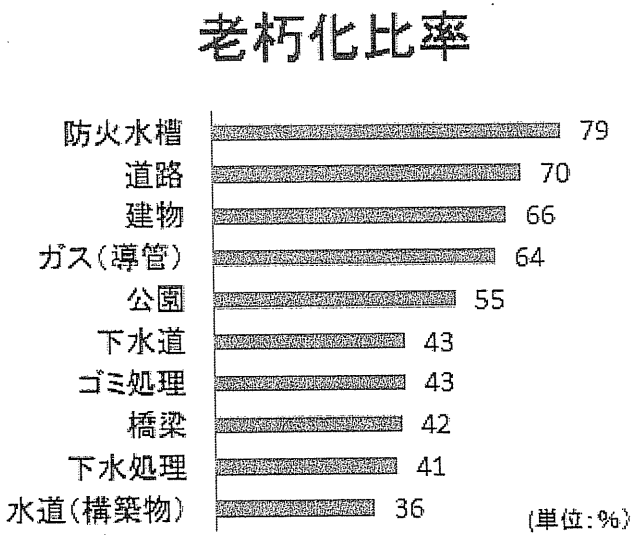
→探検隊2班で備忘価額の資産「市役所前体育館」を探検してみよう！

⑥老朽化比率とは？

老朽化比率とは、固定資産台帳の資産の取得価額に対する、減価償却累計額（前頁④参照）の割合を計算することにより、資産がどの程度老朽化しているかを明らかにするものです。この比率が高いほど、老朽化が進んでいることが分かります。

老朽化比率 ＝ 減価償却累計額 ÷ 取得価額

→探検隊3班で老朽化比率の高い「防火水槽」を探検してみよう！



施設名	取得価額	減価償却累計額	老朽化比率
防火水槽	14億円	11億円	79%
道路	289億円	202億円	70%
建物	722億円	478億円	66%
ガス（導管）	231億円	147億円	64%
公園	110億円	60億円	55%
下水道	1265億円	546億円	43%
ゴミ処理	214億円	92億円	43%
橋梁	76億円	32億円	42%
下水処理	276億円	113億円	41%
水道（構築物）	201億円	72億円	36%

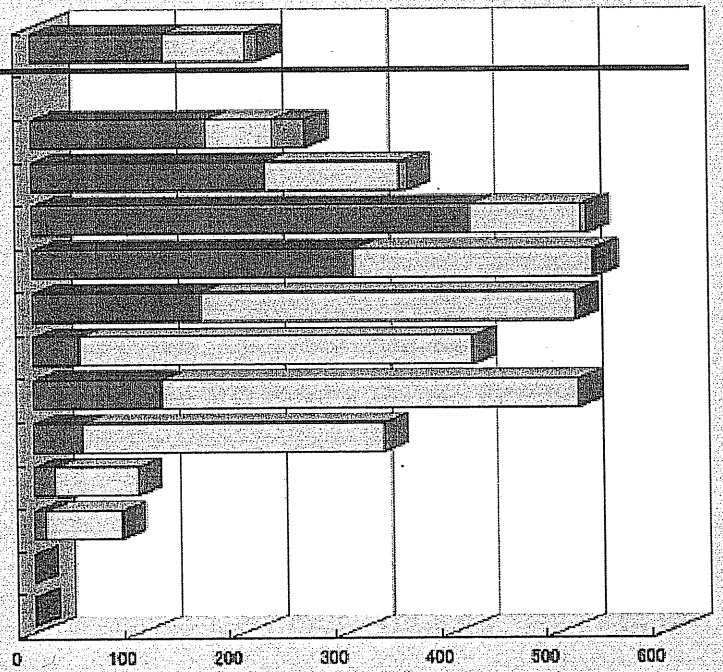
⑦将来の更新費用は大丈夫？

新公会計 [導入前]

基準モデルからわかる **将来の資産更新必要額** 22年度

[単位:億円]

年度	道路	公共施設(建物含む)	その他	合計	年平均
～2010	125	77	12	214	
2011～2015	165	62	32	259	52 億円
2016～2020	220	127	8	355	71 億円
2021～2025	414	104	6	524	105 億円
2026～2030	304	226	2	532	106 億円
2031～2035	158	354	0	512	102 億円
2036～2040	44	371	1	416	83 億円
2041～2045	121	394	0	515	103 億円
2046～2050	46	285	0	331	66 億円
2051～2055	20	78	0	98	20 億円
2056～2060	11	72	0	83	17 億円
2061～2065	0	0	0	0	0 億円
2066～2075	0	1	0	1	0.2 億円
～2075	1628	2151	61	3,840	



この他に公債の返済、新設債の建設費が必要です。
全ての資産は①再調達価格を基準に現在価格に再評価しています。(建物については建替え・改修費等をm単価で補正しています)②耐用年数終了時に設備の更新を行うという二つの前提をして集計しています。

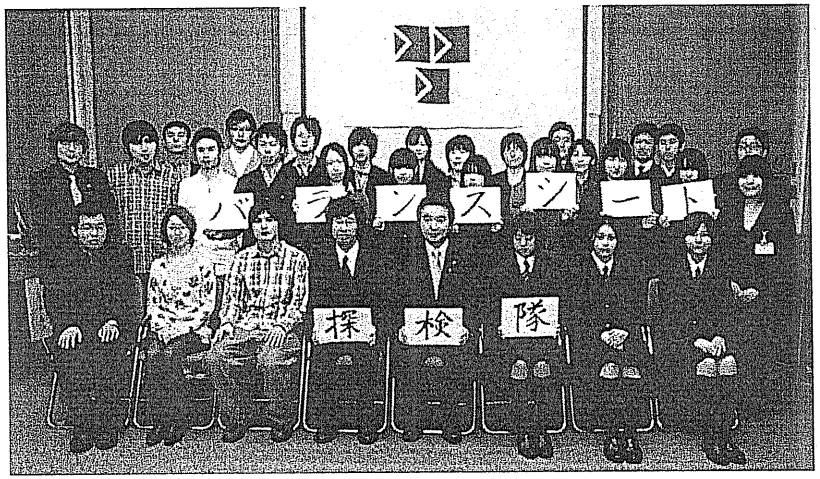


上の図は固定資産台帳の老朽化比率を参考に算出した将来の更新費用を表したグラフじゃ。

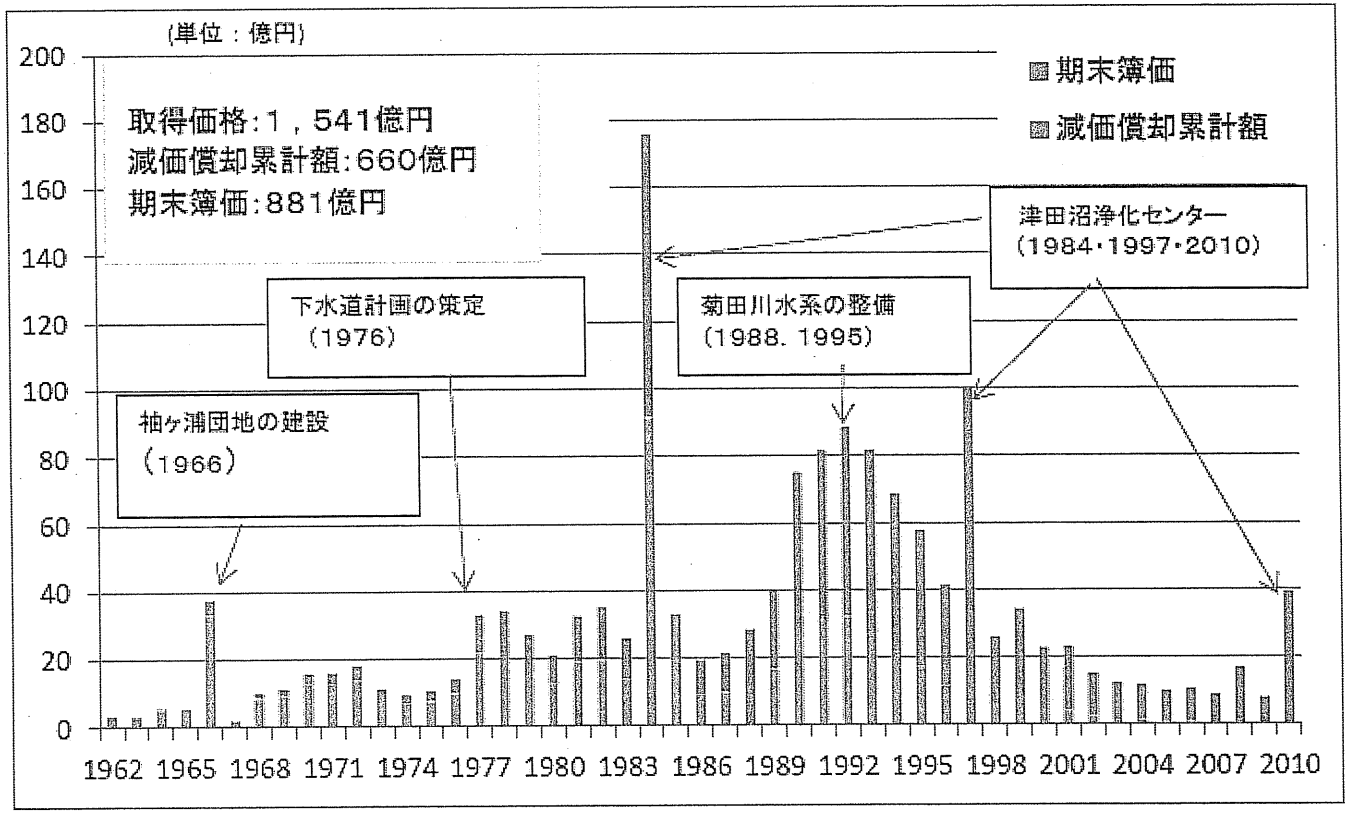
2020年頃に建物の更新がピークに、2040年頃にインフラ資産の更新がピークを迎えるのね。



バランスシート探検隊が固定資産台帳をもとに探検した内容の紹介をします。



下の表は、固定資産台帳からつくった表じゃ。下水道施設資産は約1,531億円もあるんじゃ。今ある下水道施設と同じものを作り直すとしたら、これだけのお金が必要になるんじゃよ。
さらに、今後100%の普及率を目指すにはもっとお金がかかるんじゃよ。





わかったわ！それじゃ習志野市で一番資産の評価額が高い体育館と比べてみたいな！

そうじゃな。比べてみることは大切じゃ。
東部体育館が習志野市で一番資産の評価額が高い体育館なんじゃよ。
まず、固定資産台帳から調べてみよう！固定資産台帳の見方はわかるじゃろ。



（単位：円）

資産名称	取得年	耐用年数	取得価額（再調達価額）	減価償却累計額	期末簿価
東部体育館	1994年	47	791,169,690	268,364,752	522,804,938

※平成22年度固定資産台帳から抜粋



本当だ、建設費が約8億円もかかってる！減価償却費を計算すると、791,169,690円÷47年で16,772,797円にもなる！！
早く見に行きたいな！

（単位：円）

資産名称		取得価格（再調達価格）A	減価償却累計額 B	期末簿価 C=A-B	老朽化比率 D=1－C/A
防火水槽		1,458,483,287	1,144,776,155	313,707,132	78.49%
防火水槽以外の消防施設	機械装置（指令装置等）	314,872,425	102,925,630	211,946,795	32.69%
	建物（消防署等）	2,267,913,461	1,236,288,790	1,031,624,671	54.51%
	物品一般（防護服等）	1,407,000	527,622	879,378	37.50%
	物品車両（消防車等）	1,340,226,396	960,129,165	380,097,231	71.64%
	計	3,924,419,282	2,299,871,207	1,624,548,075	58.60%

※平成22年度固定資産台帳から抜粋

防火水槽は、老朽化比率が高いね。
ところで、消火栓は固定資産台帳には載っていないの？





市のバランスシートは、何億円単位の記録になるから、取得価格が50万円未満のものは、固定資産台帳には載せない決まりなんじゃ。

つまり、消火栓は50万円未満ということじゃな。ちなみに防火水槽の取得価格は大体500万円前後のものが多いのう。

袖ヶ浦東小学校

（単位：円）

名称	取得年	耐用年数	取得価額（再調達価額）	減価償却累計額	期末簿価	延床面積
校舎①	1969年	47	494,400,000	429,732,480	64,667,520	3,646㎡
校舎②	1971年	47	180,030,000	152,665,440	27,364,560	1,033㎡
校舎③	1974年	47	97,271,600	74,237,652	23,033,948	857㎡
体育館	1975年	47	195,067,000	144,739,700	50,327,300	814㎡

※平成22年度固定資産台帳から抜粋

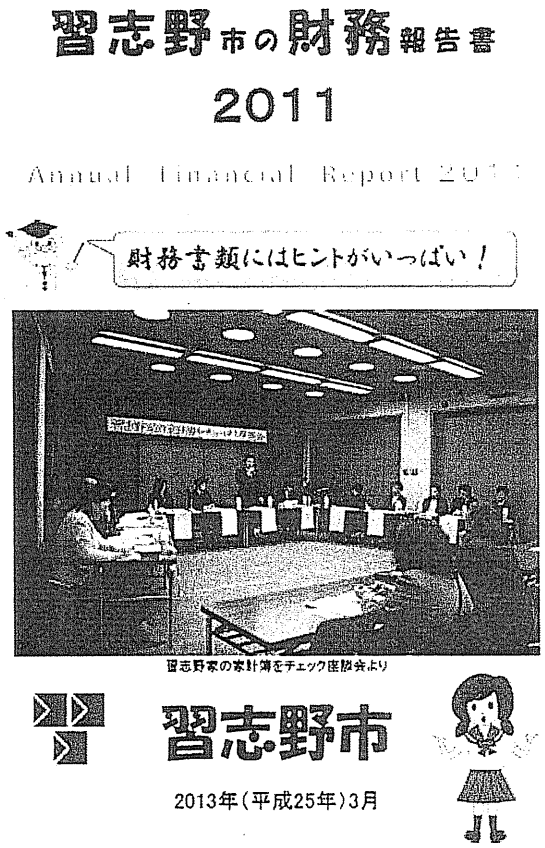
老朽化比率

校舎①	86.9%
校舎②	84.8%
校舎③	76.3%
体育館	74.2%

学校が開校した1969年（昭和44年）から児童数が増加するたびに校舎を建築したことがわかるじゃろ。1975年（昭和50年）にやっと体育館ができて現在に至っておるんじゃ。
建築後40年経過しておるので、老朽化比率もかなり高くなっておる。



4. 習志野市の財務報告書２０１１



１．施設別サービスコストの算定について

１）算出基準

２）算出内訳

３）施設別サービスコスト一覧

２．今後の検討事項について

１）所管課での予算措置と実際の施設別コストが違う場合

２）行政評価との連携について

３）事例研究：広報紙発行・配布事業コストについて

４）事例研究：消防車両の取得の財源と更新費用について

5．習志野市公共施設再生計画に対する提言書
（平成23年3月24日）

P2 冒頭の挨拶　一部抜粋（習志野市公共施設再生計画検討専門委員協議会　委員長　根本祐二）

「・・地方公会計制度改革において、企業会計の考え方を取り入れ、資産を公正価値で評価し、より正確な財務状況を把握できる基準モデルにより財務書類を作成し、資産・債務改革に積極的に取り組む体制を整えつつあります。」

P18　減価償却費の考え方の導入及び、基金の創設と積立のルール

「これまでの公会計制度では、減価償却という考え方がありませんでしたが、しかし、公共施設の老朽化問題が社会問題化し、また、公会計制度改革による財務諸表作成が求められている現状においては、減価償却の考え方を導入し、将来の施設更新コストを内部留保しておくことが必要です。そのために、一定のルールのもとで積み立てを行う、新たな基金の創設を提案します。

6. 習志野市公共施設再生基本方針
（平成24年5月）

P20　減価償却費の考え方の導入及び、基金の創設と積立のルール化

（将来への対応）

→これは習志野市公共施設再生計画に対する提言書内容がそのまま基本方針に採用されました。

P22 財政計画との連動

・・・・・・公共施設再生計画の策定にあたっては、地方公会計改革による財務書類の活用などにより、現有施設の維持管理:更新コストの把握に加え、将来の経費見込を含めたLCC（ライフサイフコスト）を詳細に試算し、その結果が市の財政に与える影響を踏まえて、施設マネジメントを実施します。

7. 習志野市公共施設再生計画

習志野市公共施設再生計画

—データ編—



平成 25 年 3 月

習志野市

序章：公共施設再生への取組み

1．これまでの取組み内容

（1）行政改革からのスタート

（2）『公共施設マネジメント白書』の発行

（3）『公共施設再生計画策定に対する提言書』の発行

（4）『公共施設再生計画基本方針』の発行

（5）広報による周知・・・シンポジウムの実施

第 5 章：施設カルテ

1．概要

（1）施設カルテの概要

（2）各項目の説明

2．現状と今後の課題

（1）各施設をめぐるデータの現状

（2）コスト情報の分析

（3）台帳の整備及び統合

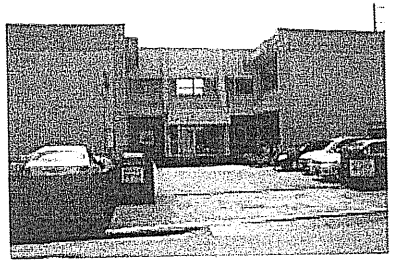
8. 大久保地区公共施設再生プロジェクト

対象施設

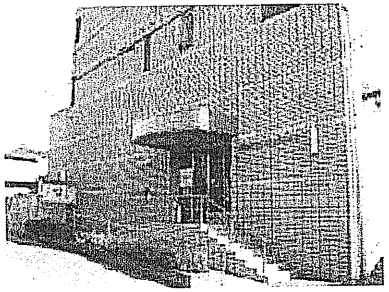
1977（昭和52）
屋敷公民館



1968（昭和43）
生涯学習地区センターゆうゆう館



1992（平成4）
藤崎図書館



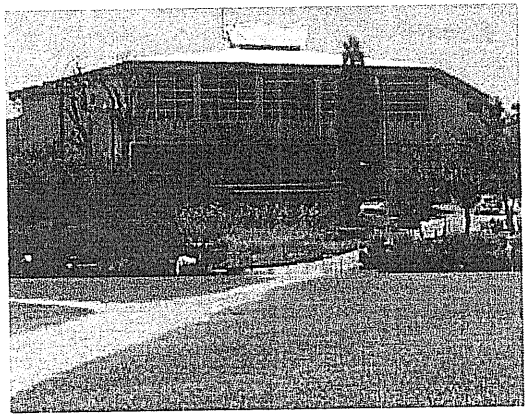
1975（昭和50）
あづまこども会館



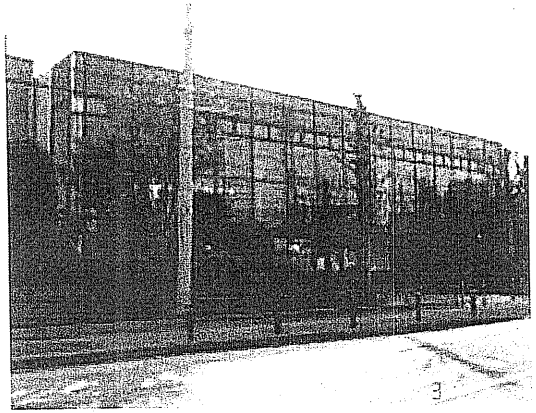
1966（昭和41）
大久保公民館・市民会館



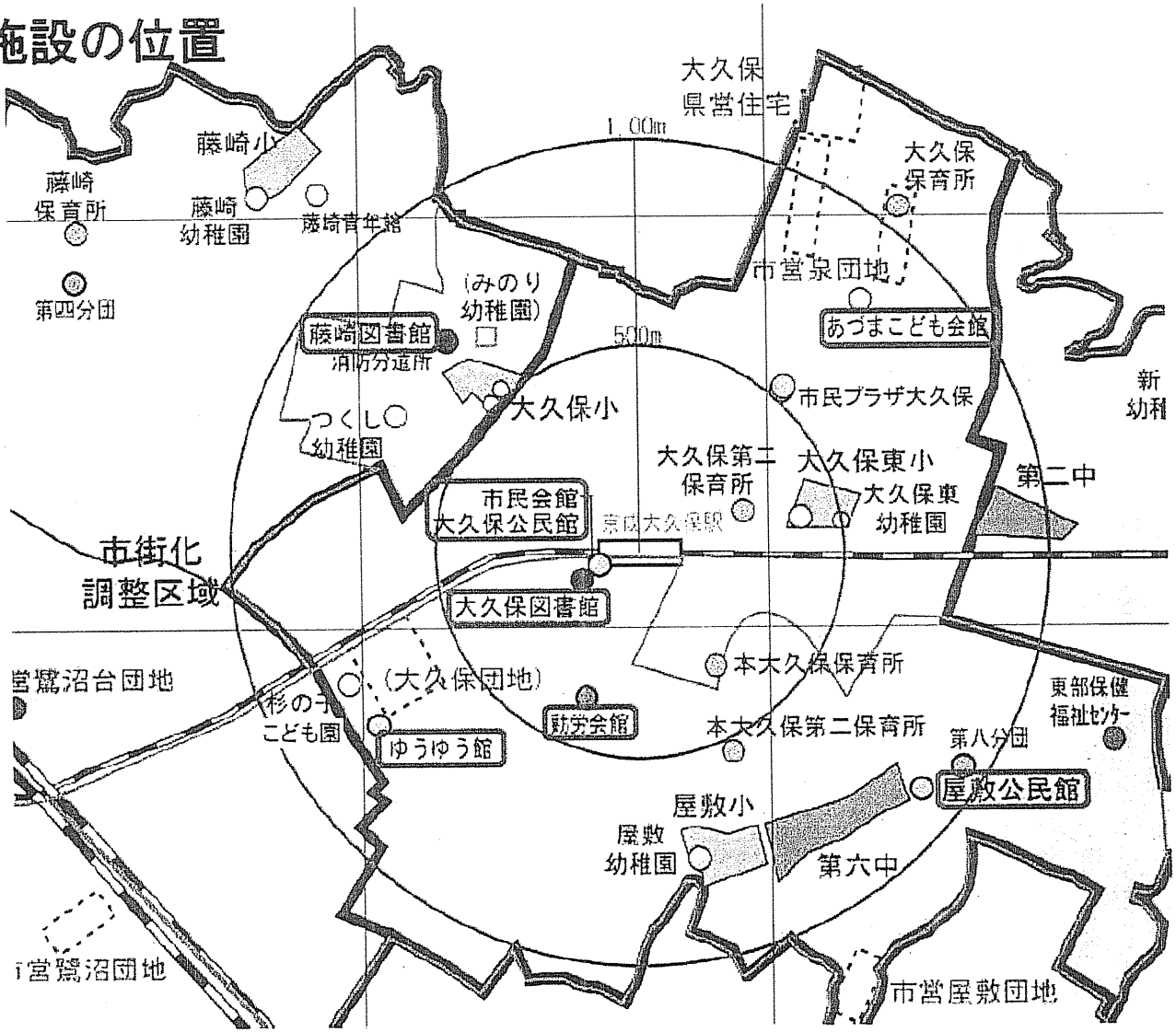
1974（昭和49）
勤労会館

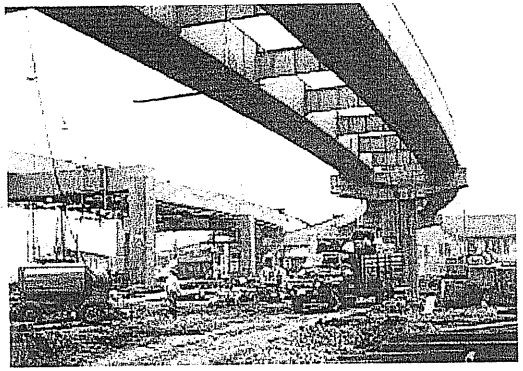


1980（昭和55）
大久保図書館



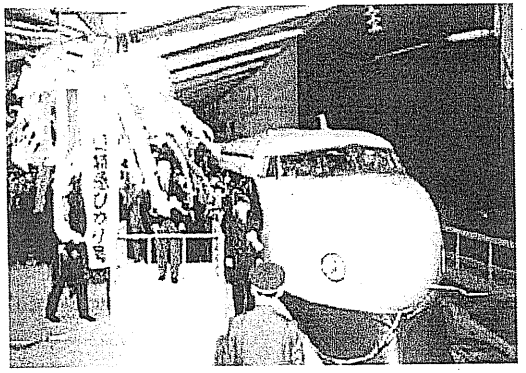
対象施設の位置


大久保
県営住宅
1,000m
藤崎小
藤崎
保育所
藤崎
幼稚園
藤崎青年館
大久保
保育所
市営泉団地
第四分団
(みのり
幼稚園)
藤崎図書館
消防分遣所
500m
あづまこども会館
大久保小
市民プラザ大久保
新
幼稚
つくし
幼稚園
大久保第二
保育所
大久保東小
大久保東
幼稚園
第二中
市民会館
大久保公民館
京成大久保駅
市街化
調整区域
大久保図書館
本大久保保育所
営鷺沼台団地
(大久保団地)
杉の子
こども園
ゆうゆう館
勤労会館
本大久保第二保育所
東部保健
福祉センター
第八分団
屋敷公民館
屋敷小
屋敷
幼稚園
第六中
営鷺沼団地
市営屋敷団地



1962（昭和37）

1963（昭和38）
習志野市庁舎



1964（昭和39）

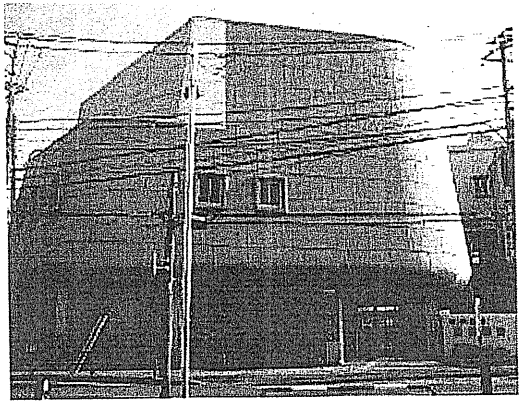
1966（昭和41）
市民会館

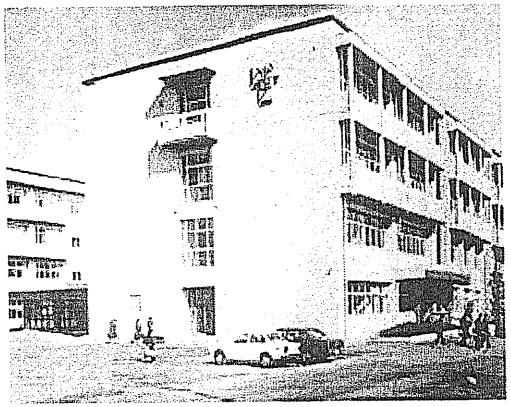


1972（昭和47）

1974（昭和49）
習志野高校

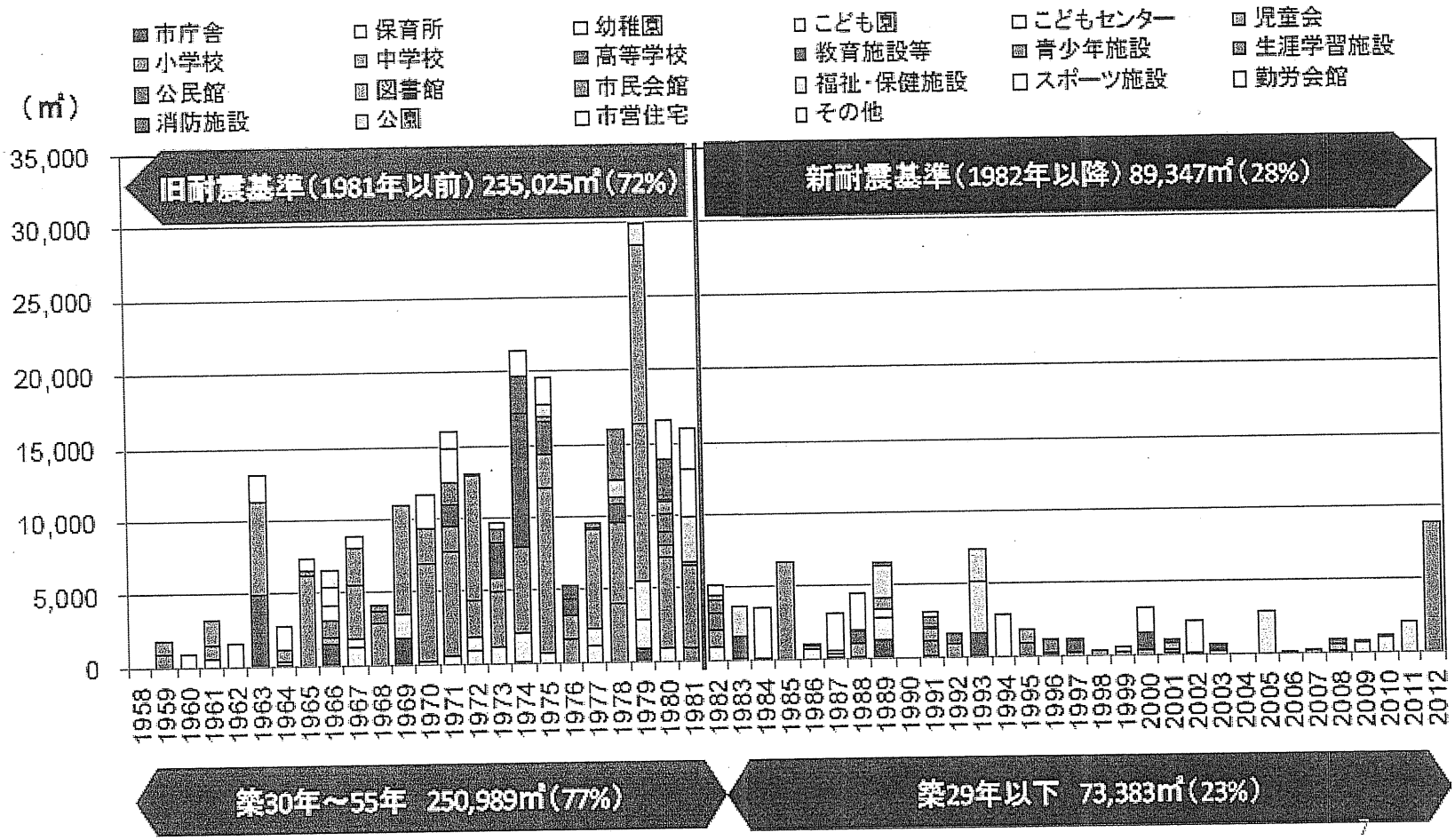






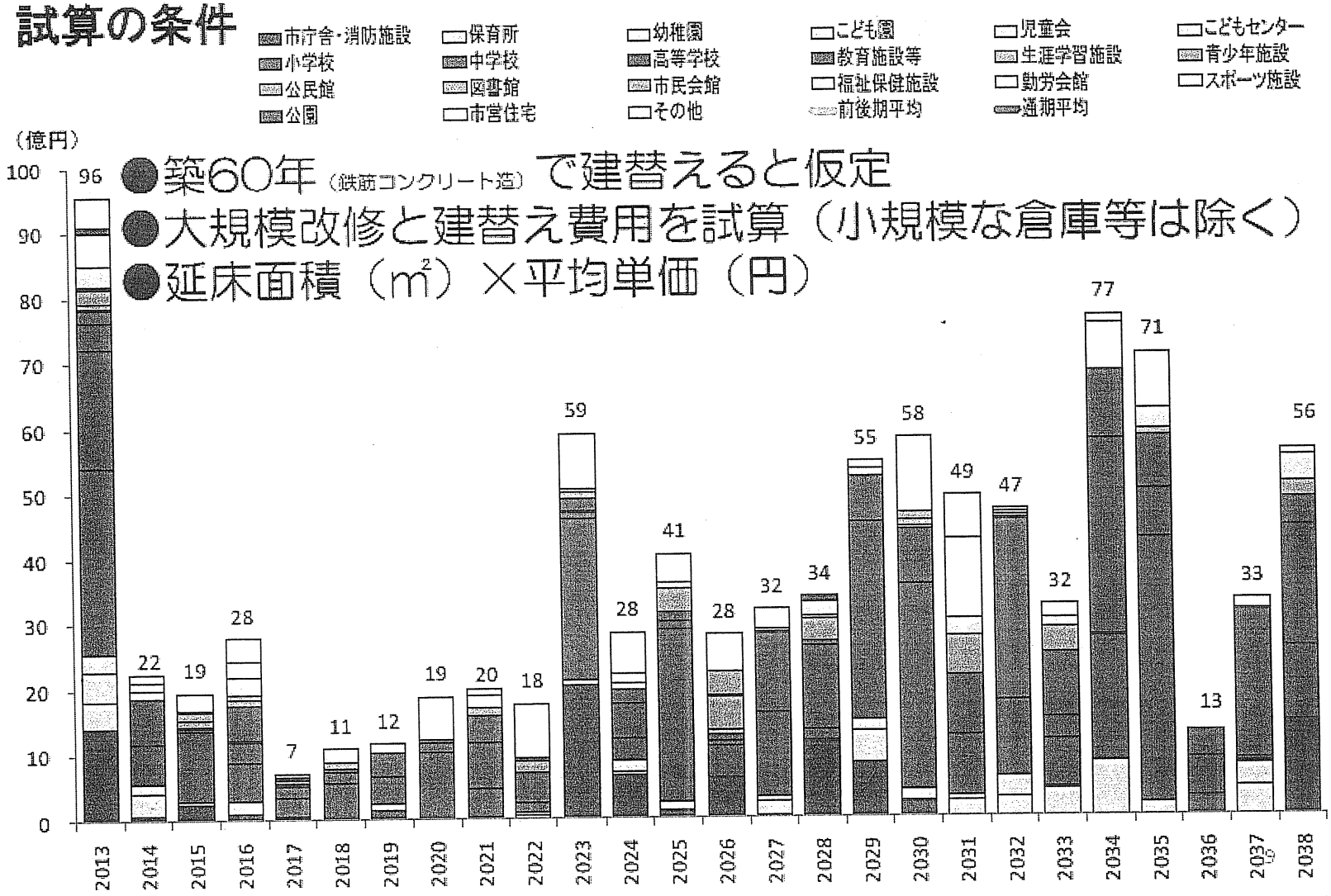
時がたてば老朽化が進む。建替えが必要。

習志野市の現状

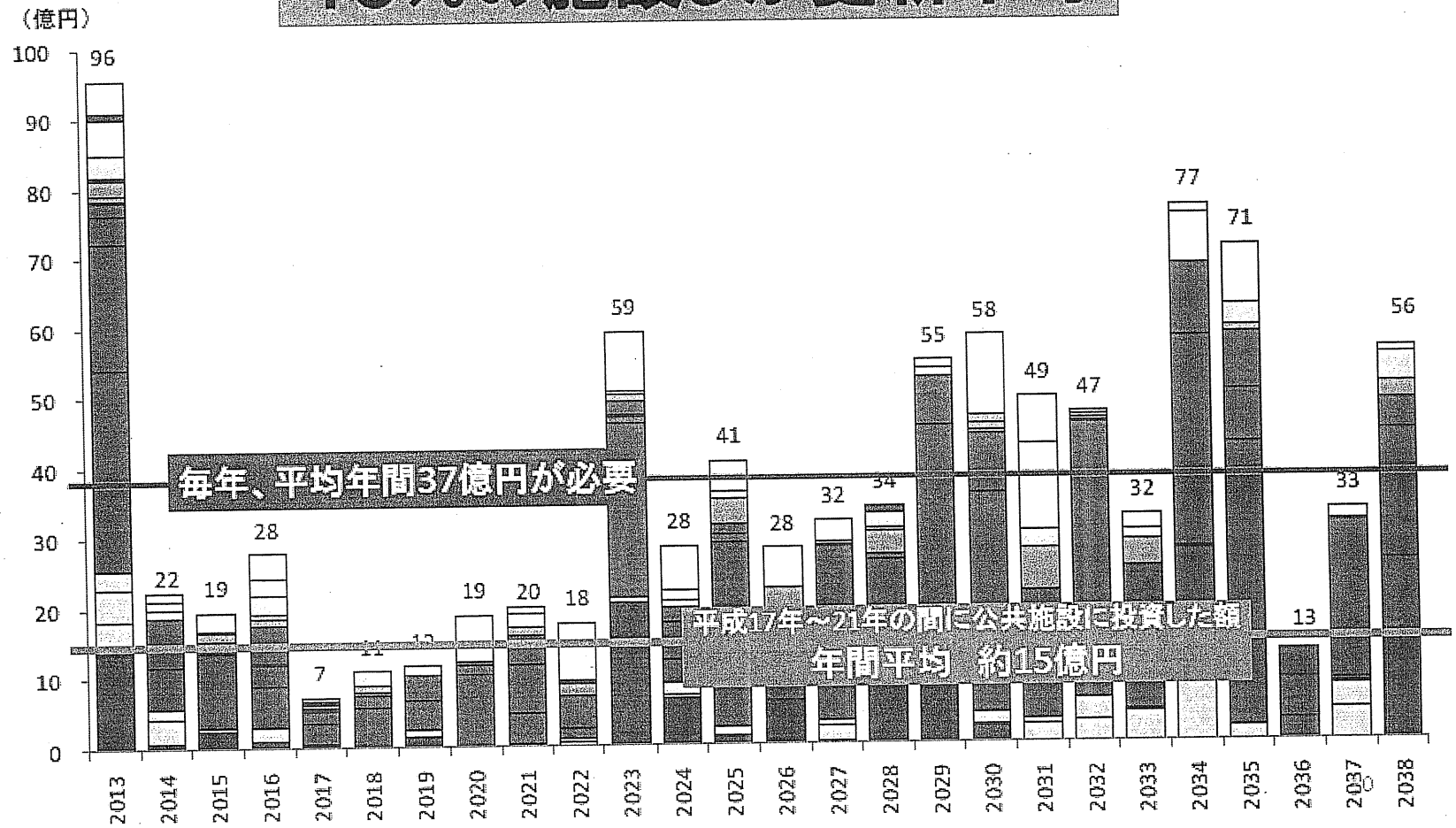


平成25年3月現在

試算の条件


市庁舎・消防施設
小学校
公民館
公園
保育所
中学校
図書館
市営住宅
幼稚園
高等学校
市民会館
その他
こども園
教育施設等
福祉保健施設
前後期平均
児童会
生涯学習施設
勤労会館
通期平均
こどもセンター
青少年施設
スポーツ施設
（億円）
●築60年（鉄筋コンクリート造）で建替えると仮定
●大規模改修と建替え費用を試算（小規模な倉庫等は除く）
●延床面積（㎡）×平均単価（円）
100
90
80
70
60
50
40
30
20
10
0
96
22
19
28
7
11
12
19
20
18
59
28
41
28
32
34
55
58
49
47
32
77
71
13
33
56
2013
2014
2015
2016
2017
2018
2019
2020
2021
2022
2023
2024
2025
2026
2027
2028
2029
2030
2031
2032
2033
2034
2035
2036
2037
2038

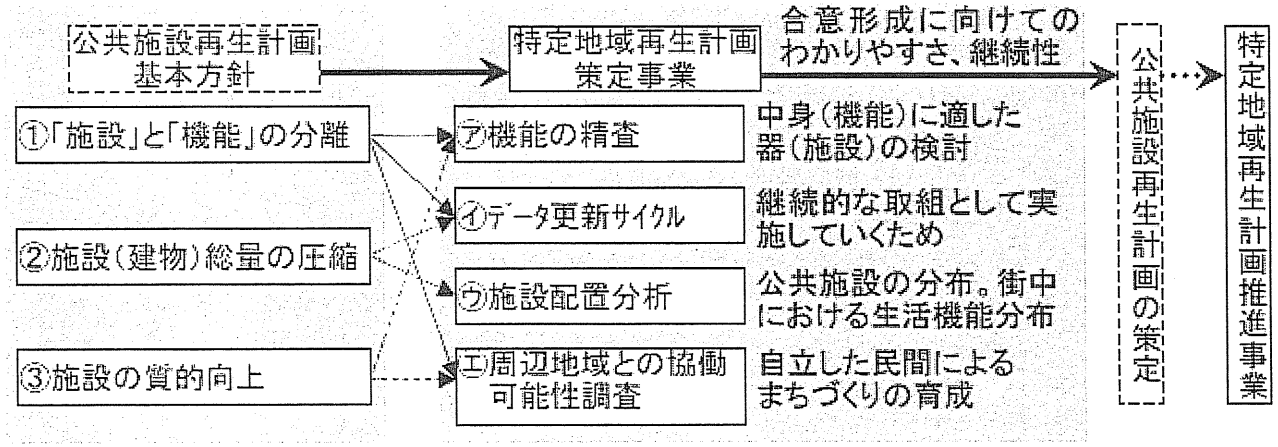
40%の施設しか更新不可



9. 習志野市公共施設再生計画→特定地域再生事業費補助金事業として認定

（期間：平成25年7月～平成26年3月28日　要望国費：10,000千円）

○調査の作業フロー



	事業内容	H25	H26	H27～
公共施設再生計画	計画策定	策定		
地域再生計画	計画策定	調査	策定	
データ更新サイクル	システム運用	調査	整備	運用
施設配置分析	計画策定の根拠となる調査	調査		
周辺地域との協働可能性調査	計画策定の根拠となる調査	調査		

公会計は経営改革の羅針盤

そのためには

○固定資産台帳の整備

帳簿（伝票ごと）から誘導的に作成することによりバランスシートと固定資産台帳が相互に検証が可能となり正確な固定資産台帳が作成できます。

○複式簿記の導入

取引ごとの仕訳を行うことで、事業別・施設別等より細かい単位でフルコスト情報での分析が可能となります。

項　　目	説　　明
固定資産台帳（以下「台帳」という。）整備を整備しようとした経過・理由	公募職員によるプロジェクトが「基準モデル」を採用すべきとの方向性を示した。「基準モデル」においては固定資産台帳の整備は不可欠である。
台帳の整備の体制	プロジェクトメンバーより3名を選抜し、タスクフォース組織を結成。（別紙習志野市公会計改革タスクフォース設置要領） 3名に兼務辞令を発令。
台帳整備に携わった担当課・人数	経営改革推進室・3人（上記タスクフォースメンバー）
台帳の整備時期	平成20年7月から9月の3か月
台帳の整備のおおまかな手順	方針決定（総務省実務報告書・倉敷市報告書などを参考）→全庁の説明会→各課へ調査票の作成依頼→各課の個別ヒアリング→現地視察→調査票のとりまとめ→エクセルにて固定資産台帳を作成
台帳整備に要したコスト	特になし
台帳の整備の程度	詳細データの計上は無理（付随費用など）
台帳の整備にあたっての問題点	人員と期間をかければある程度の精度があがると思うが、仮に1年をかけて整備したとしても、今回の3か月の整備と比べて大きくは変わらないと感じている。 開始時に帳簿価額が50万円未満の備品等を除いたが、今後の更新費用の算出や重要物品として「財産に関する調書」に登録されている備品などは台帳からはずすべきではなかった。
台帳の管理体制	台帳整備後はシステムを導入したので、システムで台帳の管理をしている。
台帳の管理のおおまかな手順	システム内での固定資産台帳のデータ更新→担当課へ調査票の依頼→固定資産入力シート作成→システムに取り込み
台帳の管理費用	機器賃借・システム費用・財務書類作成支援・会計士のコンサルタント・研修講師費用などを含む委託費用 平成25年度予算額：550万円
公有財産台帳や、道路等の法定台帳との連携の状況	公有財産のうち土地について連携（事業用・インフラ用土地） →購入分の土地データは執行データから作成→寄贈・移管・所管替・分筆・合筆・売却等のデータを資産管理課より提供してもらい、固定資産シートにより台帳に登録。登録後、最終的に台帳登録土地データと公有財産土地データを照合する。 その他の公有財産との連携はなし

項　　目	説　　明
台帳の管理にあたっての問題点	システム上での台帳管理で特に問題は感じていない。固定資産台帳の内容は情報公開コーナーで公開するとともにホームページにも掲載している。誤り等は毎年発見されるので精度を高めていく必要がある。
独自の工夫等	公共施設マネジメント白書（公共施設再生計画―データ編―）との連携 →資産管理課で作成している「公共施設再生計画」中の減価償却費などのデータは公会計のデータと連携。施設コードの共有化を検討している。（建物保全情報との共有化も検討。） 行政評価等の活用 →全国 62 市参加による行政の値札事業について公会計の減価償却費のデータを活用。当市は企画政策課が窓口で実施したが、今後は公会計の所管である会計課が担当するよう調整中。

習志野市公会計改革タスクフォース設置要領

（設置）

第１条　新公会計制度によるバランスシートをはじめとした財務４表の公開に向けた取り組みとして、各部局が管理する固定資産等のデータを財務４表へ反映するための資産台帳の整備に関する事務を効率的、合理的に処理するとともに、公会計改革の取り組みを推進することを目的として、庁内から選抜した職員により、公会計改革タスクフォース（以下「タスクフォース」という。）を設置する。

（業務）

第２条　タスクフォースの業務は、次のとおりとする。

（１）　各部局が管理する全ての固定資産等を洗い出し、新公会計制度の基準に基づく価額算定を行うとともに、現在価額（開始時簿価）を記載した資産台帳を整備し、財務４表の基礎データとなる開始バランスシートを作成する。

（２）　財務書類作成要領等の作成やその他の公会計改革にかかわる取り組みについて、公会計改革研究プロジェクトと連携し推進する。

（設置期間）

第３条　平成２０年７月１日から平成２０年９月３０日までとする。

（組織）

第４条　タスクフォースは、公会計改革研究プロジェクトのメンバーを中心に庁内から選抜した３名の職員をもって組織し、財政部経営改革推進室に置き、経営改革推進室長の命を受け、業務を推進する。ただし、執務は財政課にて行う。

（協力体制）

第５条　各部局は、タスクフォースからの作業への協力要請に対しては、全面的に協力するものとする。

附　則

この要領は、平成２０年７月１日から施行する。

固定資産台帳整備説明会（平成20年7月10日）の副市長あいさつ

皆さん。おはようございます。副市長です。

本日は、日々の業務が忙しい中、固定資産台帳の整備に向けた説明会にお集まりいただきありがとうございます。

私が、事務レベルの説明会にお邪魔するのは稀なことです。それほど、今回の公会計改革の中で、固定資産台帳の整備は重要であると考えております。

公会計制度改革の必要性については、7月2日の部課長会議で経営改革推進室長より説明しましたので、皆様方も上司から聞いていると思います。この後、再度、室長より説明をいたしますが、今回の改革は全国的に、どの市町村も苦慮しているところです。

その主な理由として、①膨大な作業量、②庁内関係課の連携不足、③資産評価実務が不明確などの理由が挙げられています。

習志野市では、昨年より、こういった問題を想定し、プロジェクトで検討を重ねた結果、極力担当課の負担がないように作業を進めるため、資産評価等の手引きを作成するとともに、今年の7月1日にはタスクフォースを結成いたしました。

皆様方には、タスクフォース職員との協力体制により作業を進めていただきたいと思います。

何分、通常の作業にプラスとなる作業であり、皆様方の負担になることは十分承知しておりますが、公会計改革の重要性を認識していただき、作業を進めていただきたいと思います。

「早わかり公会計の手引き」（第一法規株式会社）

千葉県習志野市（公会計改革プロジェクトの組織づくり）より一部抜粋

P4069－P4100

砥部町作成資料

地方公共団体における固定資産台帳の整備等に関する作業部会資料

平成25年10月1日

愛媛県砥部町企画財政課
財政係長　田中　弘樹

目　次

Ⅰ　資産台帳を整備した改訂モデル

Ⅱ　中長期財政計画

Ⅲ　財務諸表

Ⅳ　セグメント情報

Ⅴ　アセットマネジメント

Ⅵ　まとめ

Ⅰ　資産台帳を整備した改訂モデル

- 平成18年度
  - 市販のデータベースソフト「アクセス」で資産台帳を作成。
  - 税務担当課のデータから砥部町名義の資産を抽出し、財政担当で物件入力を行う。
- 平成19年度
  - 物件名以外のデータを各担当課に入力してもらうため、入力説明会を開催。公会計、資産台帳の必要性などもこの時に説明。
  - 施設別・事業別財務諸表の作成を意識し、事業名や施設名などで分類できるように項目を用意。
  - できるだけ民間に近い方法を採用することで、官民比較やアウトソーシングなどのときに有効な資料としたかった。そのため、物品10万円以上、建設仮勘定、リース資産、資本的支出なども入力してもらうこととした。
- 平成21年度
  - 平成20年度決算分(21年度公表)から、資産台帳を整備した財務諸表を公表。

以下、資産台帳を整備したメリットを中心に紹介していく。

資産台帳を整備したらどうなるか？

まずは、

- **老朽化した施設などの更新を織り込んだ中長期財政計画を策定してみる。今ある施設を耐用年数が到来した時点で全部更新すると仮定したシナリオから。**
  - **15～20年後には、どうなったことだろうか・・・本町では、予算がくめない状況になってしまった。**

⇒全施設を更新することは不可能ということ。

  - **施設更新に優先順位をつけて、予算が組めるラインまで優先順位の低い物件の更新をあきらめるシナリオをつくる。一体どれだけの施設更新をあきらめることになるだろうか。**

⇒今の問題点をはっきり認識し、全体像や将来像がイメージできれば、財務諸表の見方も違ってくるはずである。活用し切れない、活用方法が分からないということはなくなるのではないか。

- **施設別・事業別財務諸表などセグメント情報への展開**

II　中長期財政計画

- **本町の中長期財政計画では、三つのシナリオを用意した。**

※中長期財政計画　平成24年2月策定

基準シナリオ	平成23年度予算で計上した砥部中学校改築事業と坂村真民記念館建設、砥部消防署改築まで織り込んで推計。 ⇒平成24年度以降、新規事業をしない推計
上限シナリオ	施設を築後40年経過した時点、あるいは、耐用年数を経過した時点で更新すると仮定した推計。現時点で更新することが確定していないものも含めて可能性のあるものはすべて更新すると仮定。 ⇒老朽化施設をすべて更新する推計、新規事業費は206億円
順当シナリオ	更新優先順位の高い施設から更新すると仮定し、予算が組める程度まで施設更新を圧縮した推計。 ⇒予算が組めるシナリオ、新規事業費は114億円

これまで、老朽化施設の更新まで含めた町財政の全体像、将来像を伝える資料は、何もなかった。

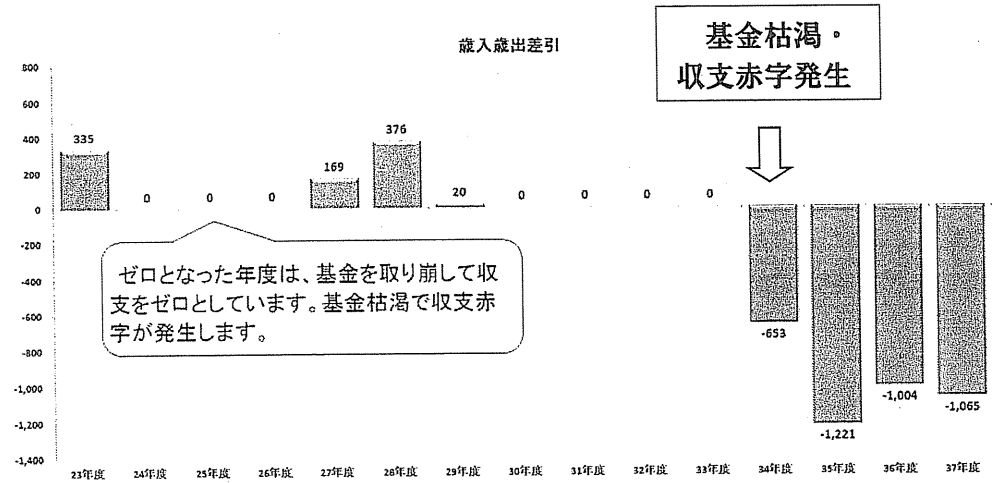
何も資料がない中、住民と議論をするのは困難。

老朽化施設の更新など、これからどうしていくべきか考えるためのたたき台（いくつかの仮定を提示するもの）という位置づけで、この計画を公表した。

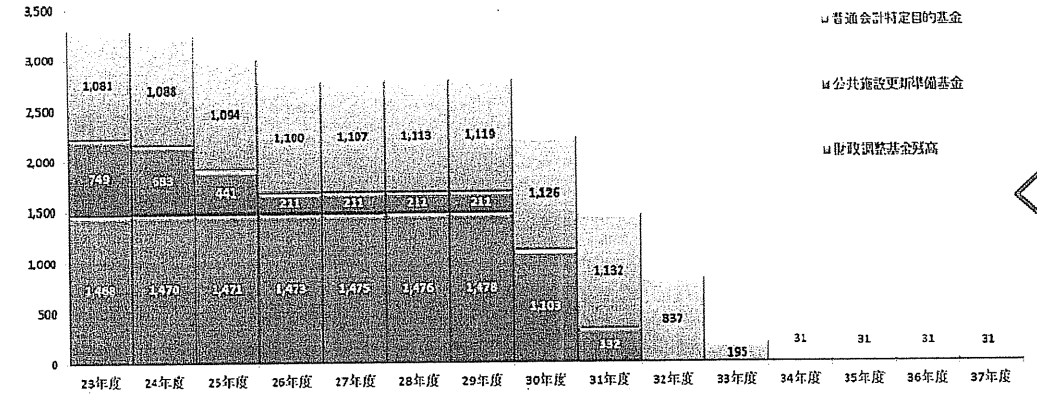
財政計画上限シナリオ

- 耐用年数が到来した施設をすべて更新すると仮定したシナリオ。砥部町の場合、次のようになった。

収支ギャップ



基金残高



※予算規模65億円程度、人口2万2千人程度。

施設更新の優先順位

- いくつかの項目ごとに、得点をつけて並べてみた。稼働率10点、利用者数10点、年間黒字額20点、耐震状況15年、老朽化状況15点、施設の目的(グループ)30点。ここでは、特殊事情などは一切、加味しない。

施設更新優先順位評価シート

優先順位	施設名	評価点	基本データ								コスト部門										施設部門					
			住所	新耐年度	耐用年数	10年後の老朽化比率(%)	事後予定時期	更新時イニシャルコスト千円	更新時国県補助金 千円	更新時地方債 千円	一般財源	現状ランニングコスト/年 千円	現状から算出したライフサイクルコスト 千円	稼働率 %	稼働率算定方法	得点	1日当たりの利用者 人	得点	年間黒字額 千円	得点	土日祝日における稼働率	得点	施設種類	得点	比率(%)の老朽化状況	得点	グループ	得点
1	山王東中央化槽	71	西門1161-1	1992	50	100.0	2042	10,000			10,000	6,171	316,560	100.0%	-	10	-	10	4,559	20			複合、補助率	0	老朽化比率80%以上	0	必需・非常時的施設	30
2	向南台東中央化槽	71	北川1618	1978	50	100.0	2028	10,000			10,000	10,054	553,200	100.0%	-	10	-	10	2,911	20			複合、補助率	0	老朽化比率80%以上	0	必需・非常時的施設	30
3	西門地区簡易	71	川目1451	1992	47	100.0	2039	10,000	30,772	15,200	15,142	13,454	2,043,201	84.0%	A財/定員	10	-	10	▲86,736	5			変更	15	老朽化比率80%以上	0	必需・非常時的施設	30
4	中央公民館(西門分館)耐震化	71	西門1616	1986	33	100.0	2017	192,000			125,400	21,600	1,111,842	34.7%	A財/定員	5	1081	10	▲59,527	10			変更	15	老朽化比率80%以上	0	必需・非常時的施設	30
5	西南福祉会館	75	西南1632	1995	22	100.0	2017	10,000	24,000		24,000	7,260	52,800	55.0%	A財/定員	5	-	10	▲2,928	15			複合、補助率	0	著しい利用率減少又は経過	15	必需・非常時的施設	30
6	東生小プール	75	北原1742	1974	47	100.0	2017	200,000	100,000	100,000	100,000	45,427	2,501,124	91.0%	A財/定員	5	-	10	▲ 196	15			廃止、補助率	0	著しい利用率減少又は経過	15	必需・非常時的施設	30
7	王谷小プール	75	王谷615	1973	47	100.0	2020	150,000	50,000	100,000	100,000	20,214	950,058	69.0%	A財/定員	5	-	10	▲ 196	15			複合、補助率	0	著しい利用率減少又は経過	15	必需・非常時的施設	30
8	南西小プール	75	西門1447	1973	47	100.0	2020	150,000	50,000	100,000	100,000	22,714	1,067,558	77.0%	A財/定員	5	-	10	▲22	15			複合、補助率	0	著しい利用率減少又は経過	15	必需・非常時的施設	30
9	旧向国地区(S39)	71	北原1345	1964	24	100.0	社会福祉協議会	45,600			15,600	30	720	100.0%	A財/定員	10	-	10	▲22	15			変更	15	著しい利用率減少又は経過	15	重要・非常時的施設	10
10	旧向国地区(S39-A)	75	西門1151	1964	24	100.0	社会福祉協議会	15,210			15,210	10	480	100.0%	A財/定員	10	-	10	▲ 196	15			変更	15	著しい利用率減少又は経過	15	重要・非常時的施設	10
11	旧向国地区(S39-B)	71	西南1111	1964	24	100.0	社会福祉協議会	45,630			15,630	30	480	100.0%	A財/定員	10	-	10	▲ 196	15			変更	15	著しい利用率減少又は経過	15	重要・非常時的施設	10
12	旧田老人憩いの家	71	北原1947	1978	24	100.0	社会福祉協議会	11,174			11,174	8,225	8,225	25.0%	施設規模	0	0	0	▲1,950	15			変更	15	老朽化比率80%以上	0	必需・非常時的施設	30
13	大原集中浄化槽	71	川目1324	1974	50	100.0	2024	5,000			5,000	1,719	163,350	100.0%	-	10	-	10	▲1,950	15			廃止、補助率	0	老朽化比率80%以上	0	必需・非常時的施設	30
14	富士見中浄化槽	73	北川1418	1974	50	100.0	2024	5,000			5,000	1,622	111,000	100.0%	-	10	-	10	▲1,022	15			廃止、補助率	0	老朽化比率80%以上	0	必需・非常時的施設	30
15	川向団地集中浄化槽	75	川目1455	1974	50	100.0	2024	5,000			5,000	2,595	155,850	100.0%	-	10	-	10	▲1,726	15			廃止、補助率	0	老朽化比率80%以上	0	必需・非常時的施設	30
16	西町産業振興所	71	北原1401-1	2005	15	100.0	2019	12,000			10,000	4,373	1,111	97.5%	施設規模	10	187	10	▲1,760	15			廃止、補助率	0	著しい利用率減少又は経過	15	必需・非常時的施設	30
17	第3分団詰所	75	西山1320	2003	24	100.0	2026	3,000			2,700	2,100	378	5.0%	-	0	-	10	▲ 426	15			複合、補助率	0	著しい利用率減少又は経過	15	必需・非常時的施設	30
18	第3分団車庫	71	北山1224-2	1993	34	100.0	2026	6,000			3,000	1,000	111	5.0%	-	0	-	10	▲ 426	15			複合、補助率	0	著しい利用率減少又は経過	15	必需・非常時的施設	30
19	第10分団詰所・車庫	71	川目1481	1997	34	100.0	2026	13,000			9,700	5,100	382	10.0%	-	0	-	10	▲ 342	15			複合、補助率	0	著しい利用率減少又は経過	15	必需・非常時的施設	30
20	第9分団詰所・車庫	71	西北1191	2001	24	100.0	2025	22,000			11,400	5,000	750	10.0%	-	0	-	10	▲ 342	15			複合、補助率	0	著しい利用率減少又は経過	15	必需・非常時的施設	30
21	第4分団詰所・車庫	71	西門69	1993	34	100.0	2026	17,000			15,400	6,600	961	15.0%	-	0	-	10	▲ 342	15			廃止、補助率	0	著しい利用率減少又は経過	15	必需・非常時的施設	30
22	第12分団詰所・車庫	71	仙来441	1990	24	100.0	2014	9,000			2,700	2,100	378	5.0%	-	0	-	10	▲ 342	15			廃止、補助率	0	著しい利用率減少又は経過	15	必需・非常時的施設	30
23	第11分団王谷車庫	71	王谷142-1	1994	34	100.0	2028	6,000			3,000	1,000	111	5.0%	-	0	-	10	▲ 342	15			廃止、補助率	0	著しい利用率減少又は経過	15	必需・非常時的施設	30
24	旧向国地区(S39)	71	北原1345	1964	24	100.0	社会福祉協議会	45,600			15,600	30	960	100.0%	A財/定員	10	-	10	▲22	15			変更	15	著しい利用率減少又は経過	15	重要・非常時的施設	10
25	西門小プール	64	西門946	1976	47	85.1	2023	250,000	100,000	125,000	125,000	45,427	2,501,124	91.0%	A財/定員	5	-	10	▲2,928	15			複合、補助率	0	老朽化比率80%以上	0	必需・非常時的施設	30
26	北田小プール	69	北原946	1973	47	100.0	2020	150,000	50,000	100,000	100,000	35,214	1,653,858	60.0%	A財/定員	5	-	10	▲1,562	15			複合、補助率	0	老朽化比率80%以上	0	必需・非常時的施設	30
27	西門小体育館	69	西門1440	1976	47	100.0	2023	577,720	69,259	231,000	231,000	77,161	2,262,300	82.0%	A財/定員	5	-	10	▲2,338	15			廃止、補助率	0	老朽化比率80%以上	0	必需・非常時的施設	30
28	西門小体育館	69	西門949	2006	15	100.0	2021	5,000	1,000	4,000	4,000	100	9,000	66.0%		5	-	10	▲888	15			廃止、補助率	0	老朽化比率80%以上	0	必需・非常時的施設	30
29	相部小体育館	69	大原1939	1975	47	100.0	2019	174,000	69,259	104,000	104,000	47,443	4,655	69.0%	A財/定員	5	-	10	▲4,664	15			複合、補助率	0	老朽化比率80%以上	0	必需・非常時的施設	30
30	相部小体育館倉庫	64	大原1929	1976	47	100.0	2019	8,000	1,568	5,300	5,300	1,000	754	55.0%	-	5	-	10	▲797	15			複合、補助率	0	老朽化比率80%以上	0	必需・非常時的施設	30
31	北田小体育館	69	北原943	1976	47	100.0	2023	214,000	69,553	111,400	93,847	7,833	121,824	69.0%	A財/定員	5	-	10	▲2,623	15			廃止、補助率	0	老朽化比率80%以上	0	必需・非常時的施設	30
32	中央公民館	66	西門1255	1964	47	100.0	2013	322,000			322,000	143,000	23,925	9.0%	A財/定員	0	191	10	▲29,154	3			変更	15	著しい利用率減少又は経過	15	必需・非常時的施設	30
33	西門小校舎	61	西門949	1976	47	100.0	2029	1,150,000	150,448	744,200	249,372	19,354	2,317,624	69.0%	A財/定員	5	-	10	▲15,154	5			廃止、補助率	0	著しい利用率減少又は経過	15	必需・非常時的施設	30

左図は、優先順位の高いもの33傑。

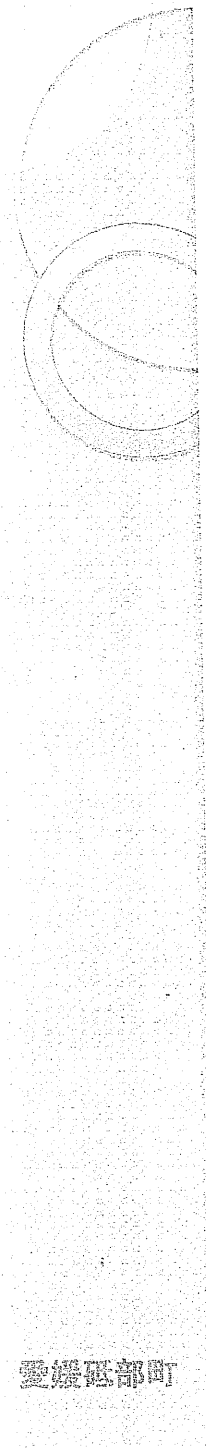
順当シナリオ

- 順当シナリオは、予算が組めるラインまで、優先順位評価の低い物件の更新をあきらめるもの。つまり、行財政改革などで目指すべきラインは、このラインということになる。
- 前ページの優先順位評価は、主要老朽化施設の優先順位が高い上位33位までを示したもの。抽出施設81施設のうち、順当シナリオで更新可能と判断できるのは、25施設である。ただし、優先順位には関係なく、小学校は1校のみとした。

※この優先順位評価シートは、事務事業や施設等の圧縮すべき総量を、施設更新部門で測ったもの。得点付与の方法など、まだまだ多くの課題が残る。これが、そのまま現実の優先順位となるものではない。平成25年度には、行財政改革本部に「公共施設の長寿命化と再編等専門部会」が設置された。施設の今後のあり方などについて議論をしていくことになる。

順当シナリオで推計した、平成37年度のバランスシートは次ページのとおり。

- 順当シナリオで試算された建物等の残存価格は、平成22年度の約7割となった。単純計算ではあるが、今後圧縮すべき目標額は、平成22年度建物等の残存価格の3割程度と言うこともできる。



平成22年度決算バランスシート

資産の部

土 地　146億3.873万円

建物等　199億874万円
（取得価格 348億6,533万円
老朽化比率 42.9%）

物品　8億6,630万円

投資等　22億4,224万円

流動資産 26億1,608万円

合 計　402億7,209万円

平成37年度将来バランスシート
順当シナリオ

資産の部

土 地　125億8,930万円

建物等　142億4,887万円
（取得価格 353億3,755万円
老朽化比率 59.7%）

物品　8億4,709万円

投資等　12億7,853万円

流動資産　10億2,827万円

合 計　299億9,206万円

平成22年度バランスシートと順当シナリオにおける平成37年度の将来バランスシートである。順当シナリオによる予測バランスシートなので、これは、いわば目標とも言えるもの。

平成37年度の建物等を見ると、平成22年度の7割程度となっている。

負債では、平成37年度の地方債残高は100億円以内が目標ということになるが・・・現実はかなり厳しいものになると推測される。

平成22年度決算バランスシート

負債・純資産の部

負 債　78億6.760万円
（うち、地方債 62 億1,178万円）

純資産 324億449万円

合 計　402億7,209万円

平成37年度将来バランスシート
順当シナリオ

負債・純資産の部

負 債　107億7,808万円
（うち、地方債 91 億6,669万円）

純資産 192億1,398万円

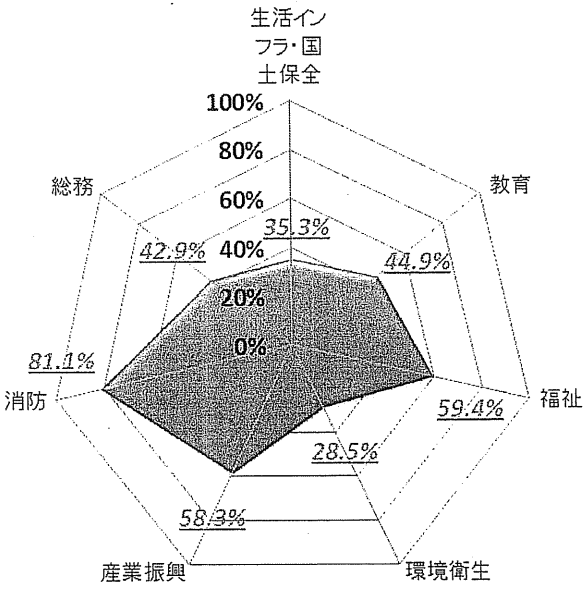
合 計　299億9,206万円

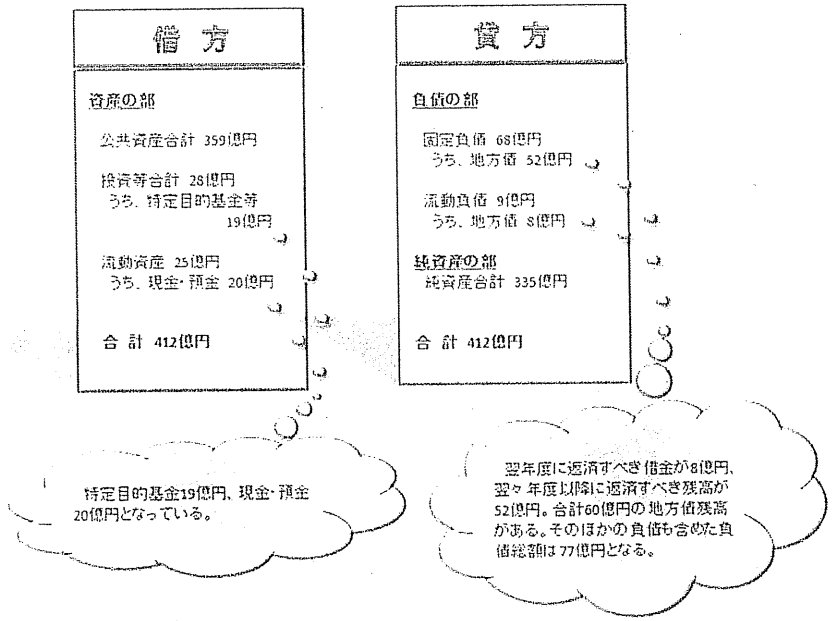
Ⅲ　財務諸表

- さて、将来像を確認したところで財務諸表を見てみる。漠然としたイメージが一変するのではないだろうか。資産の総量をどれだけ減さないといけないのか？老朽化度合は？基金は？　負債は？コストは？

※以下、平成23年度決算分砥部町財務諸表より







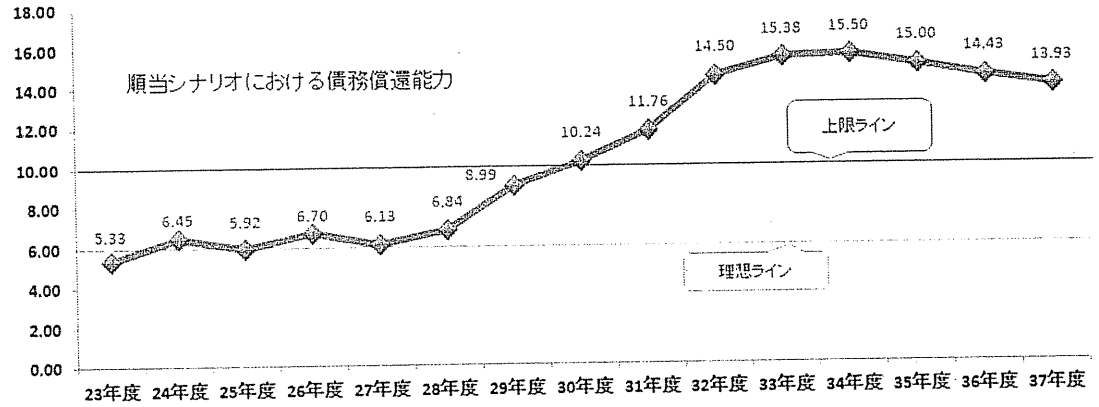
- 資産の総量・・・将来の推計などをもとに、資産を圧縮。
- 負債の総量・・・負債の総量は、経常収支黒字の大きさで判断する。
- FCF・・・可能な限り、自由に使えるお金の範囲内で資産形成を考える。

債務償還能力

- 適正な債務残高を経常的収支黒字の大きさにより判断する。適正ラインを6～7年程度、上限を10年程度と見込む。

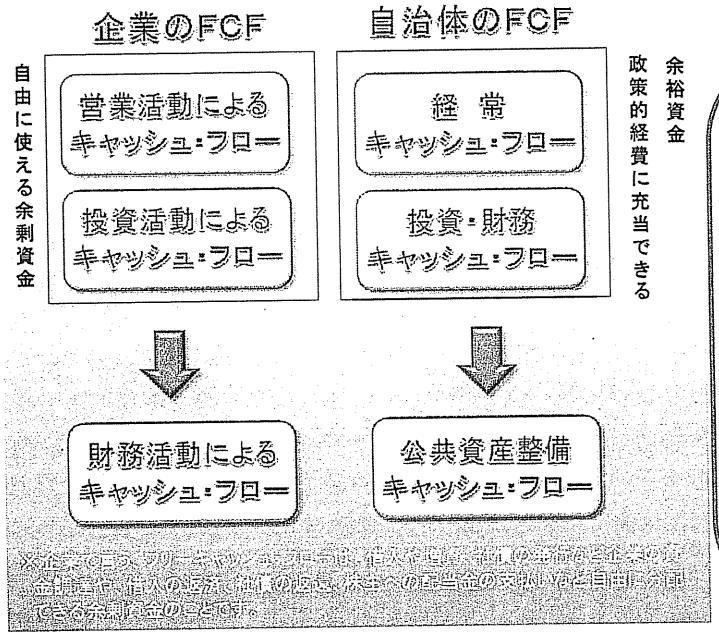
中長期財政計画

順当シナリオにおける債務償還能力の推計



※債務償還能力＝ネット債務残高／経常的収支黒字(CF)

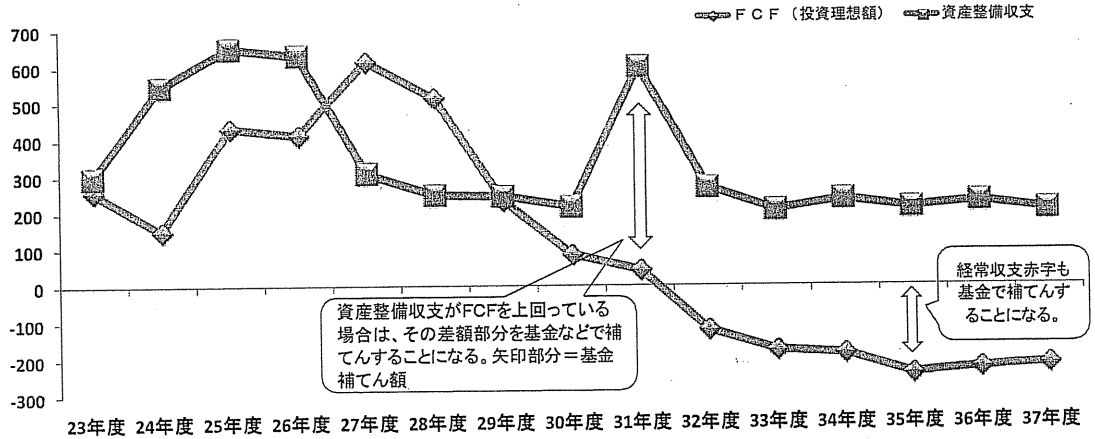
FCF フリーキャッシュ・フロー



企業では、営業活動と投資活動の見積もりから、借入、返済、配当などの財務活動の大きさが判断される。一方、自治体の場合は、経常的収支と公債費支出を含んだ投資・財務的収支を見積もり、余裕のある範囲で公共資産整備を計画するのが理想的と考えられる。

自治体のキャッシュ・フロー計算書は、公債費支出（返済）がすべて投資・財務的収支に計上されており、公共資産の整備財源となっている起債収入のみが「公共資産整備収支」に反映されている。そのため、「経常収支」と「投資・財務的収支」の合計は、「資金の余裕度」を示すものとなる。

中長期財政計画、順当シナリオでの推計。基金の取り崩しは加味しない。



Ⅳ　セグメント情報

- 資産台帳の整備ができれば、施設別・事業別財務諸表や施設白書の作成が可能となる。本町の施設別・事業別財務諸表では、いくつかの施設を抽出して、それぞれにバランスシートと行政コスト計算書を作成している。
- 今後の課題は、事務事業評価との連携、ロジックモデルやシナリオプランニングの設定など。

住民がもっとも公会計を身近に感じるのは、この施設別・事業別財務諸表と施設白書ではないだろうか。

平成23年度 施設別・事業別 財務諸表 (フルコスト)

(8)陶芸創作館

資産９千８百万円は、すべて純資産で形成されています。築後 28 年です。

図表 32　陶芸創作館バランスシート　　単位：千円

資産の部		負債の部	0 (0)
土　地	68,017 (68,017)	純資産の部	97,928 (96,197)
建　物	28,184 (27,299)	資産整備国県補助金	10,520 (10,998)
物　品	1,727 (881)	資産整備一般財源	90,434 (88,225)
		資産評価差額	△3,026 (△3,026)
資　産　合　計	97,928 (96,197)	負債・純資産合計	97,928 (96,197)

＊表中、括弧内の数値は、前年度計上額です。　　【正職員 0⇒0 名】

今年度に取得した資産は、102 万９千円でした。
② 全額、電気窯購入費です。

図表 33　陶芸創作館行政コスト計算書　　単位：千円

	20 年度	21 年度	22 年度	23 年度
人にかかるコスト ①	0	0	0	0
物にかかるコスト	15,659	19,197	14,943	15,345
物件費	2,709	2,895	1,325	2,221
施設管理費	99	196	196	192
賃　金 ②	6,466	6,450	6,419	6,670
原材料費	3,580	3,810	3,767	3,186
光熱水費	1,551	1,471	1,425	1,323
経常修繕費	0	3,066	601	220
減価償却費	1,254	1,309	1,210	1,533
コスト合計	15,659	19,197	14,943	15,345
受益者負担収入	15,122	14,939	13,632	11,724
受益者負担割合（%）	96.6	77.8	91.2	76.4
差　引	△537	△4,258	△1,311	△3,621

年間赤字額　362 万円（前年度 131 万円）

入館者数　9,533 人（前年度 10,755 人）　1,222 人減
入館者一人当たりのコスト　1,609 円／人（前年度 1,389 円／人）

料金
絵付湯のみ　450 円～
絵付茶碗等　800 円～
ろくろ等　1,500 円

① 正職員がいないため、人にかかるコストは発生しません。
② 人にかかるコストはありませんが、臨時職員の賃金が毎年７百万近く掛かります。

施設白書
平成24年2月策定

Ⅰ　基本情報

施設名	小学校校舎	所在地	番地
担当課	教育委員会事務局　学校教育係	グループ	学校関係施設

取得年度　1971年	工期　年～　年	供用開始　1971年
取得価格　1,106,535千円	耐用年数　47年	財政フレーム　登載
施設の役割、貢献度	小学校、上位施策への貢献度：大	
財源（国県補助金）	73,548千円	財源（地方債）　774,700千円
延床面積	1,003.00㎡	構造　地上3階　鉄骨鉄筋コンクリート造

◍敷地面積 17,865㎡　　◍土地の空き状況（駐車場　台分含む）　－%
◍耐震の状況　　2001年耐震補強済
◍2010年度データ
築後38年経過　残存価格　211,890千円　老朽化率 80.9 %
◍これまでの大規模修繕（今後の大規模修繕予定含む）
2001年　大規模改造　648,900千円　施設の延命　　年

Ⅱ　1年当たりの経常コスト情報（2009年度データより算出）

区分	金額（千円）	備考
施設、附属設備等減価償却費	23,564	構築・工作物、資本的支出含む。耐用年数経過後施設は、相当額を加算。
備品等減価償却費	2,864	耐用年数経過後物件で再更新必須のものは、相当額を加算。
正職員数	1人	
正職員人件費	8,751	人件費と退職手当引当金繰入相当額の合計額を職員数で除した平均値（8,751）。
臨時職員賃金		0人
施設管理費	7,950	指定管理料、経常修繕、警備・清掃委託など
光熱水費	2,684	
支払利息	9,123	地方債償還利息総額161,167千円
物件費ほか		物件費など上記のどこにも属さない経費
コスト計	54,936	ランニングコスト
年間利用者数	340人	生徒数
営業日数	—	
1営業日あたり利用者数	—	
年間収入	—	
差引	△54,936	年間収入—コスト計
ライフサイクルコスト（LCC）	2,581,992	建築してから耐用年数が終了するまでに掛かる総コスト（ランニングコスト×耐用年数）
人件費抜きLCC	2,170,695	

Ⅲ　統廃合の検討
統廃合、複合化などが可能か？　可能　(不可能)

Ⅳ　更新時期（Ⅲが「不可能」の場合）

更新予定時期	2019年
施設更新費（千円）	1,074,700
うち、移転時用地購入費	—
財源	1,074,700
国県補助金	128,259
地方債（学校教育施設等整備事業債）	709,800
既存土地売却益（移転時）	—
一般財源	236,641
既存地建替時、休業による損失	—

国県補助金名	学校施設環境改善交付金、公立学校施設整備費負担金

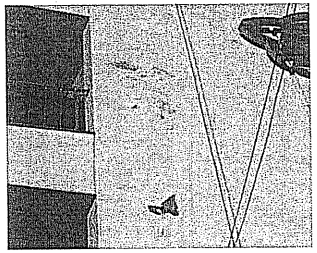
地方債情報	学校教育施設等整備事業債	20年償還3年据置	償還終了年	2039年
	充当率75%	基準財政需要額（交付税）算入率70%		

Ⅴ　取得価格10万円以上の備品、減価償却費相当額加算（2009年度データ）
◍耐用年数が過ぎた施設の減価償却費相当加算額　　千円
◍備品　取得価格14,530千円、残存価格6,093千円
◍耐用年数が切れた再更新必須の備品（取得価格100万円以上）
➢　再更新費総額　　千円　総減価償却費年額　　千円

Ⅵ　今後の方向性、老朽化対処法など
平成１３年度に耐震補強及び大規模改修工事を実施し、Ｉｓ値は0.71で耐震性は確保されている。(文部科学省の基準　Ｉｓ値0.7以上)強度に問題はなし。
しかし、建築後３９年を経過し全体的に老朽化が見られるため、児童が安全安心に学校生活を送れるよう適切に維持管理していく必要がある。

施設全体写真

老朽化部分写真



Ⅴ　アセットマネジメント

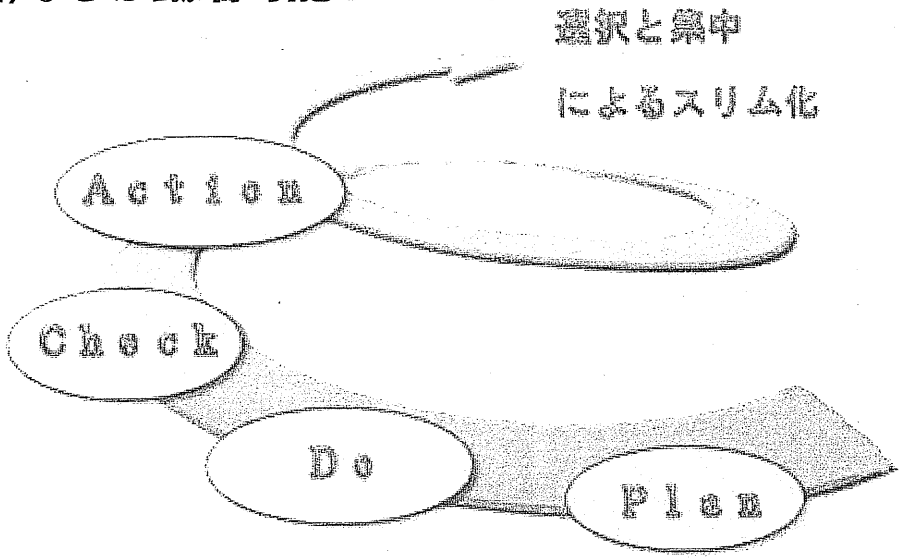
資産台帳を整備したことで、

- **老朽化施設の更新問題まで織り込んだ中長期の財政計画が作成できた。**
- **施設別・事業別財務諸表といった、セグメント情報を住民に提供できた。**

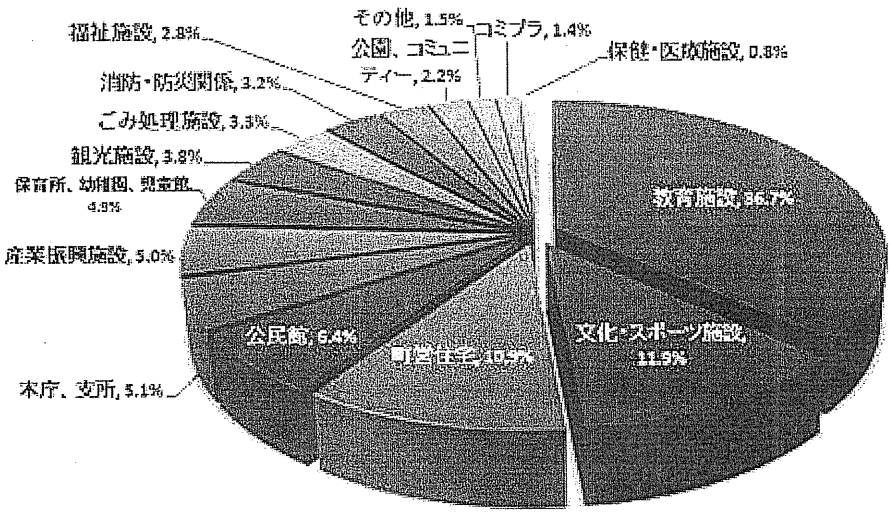
アセットマネジメントも本格化。

- **施設白書を公表することで、施設ごとの状況を知ってもらうことができた。**
  - 施設の廃止・売却・統廃合・複合化・移転などの検討材料
- **資産の総量（圧縮すべき量）などが議論可能となった。**

らせんが小さく
なるようPDCAを
まわしていく。



● 公共施設の用途別面積割合



人口推計も加えた、マトリックス表。

単位：㎡

	旧部地区	宮内地区	麻生地区	広田地区	計
23年度末人口(人)	6,409	6,211	8,672	914	22,206
教育施設	5,453.76	9,606.62	7,080.71	8,682.19	30,773.28
文化・スポーツ施設	88.18	9,772.79		73.66	9,935.63
町営住宅	4,137.71	1,294.80		3,725.52	9,158.03
公民館	427.65	4,974.88			5,402.53
本庁、支所		4,254.77			4,254.77
保育所、幼稚園	1,122.00	1,386.72	1,393.78	205.70	4,108.20
産業振興施設	1,178.64		32.10	3,013.63	4,224.37
ごみ処理施設	111.22	2,673.07			2,784.29
消防・防災関係	649.39	305.53	752.25	1,003.56	2,710.73
観光施設	2,505.07	630.17	77.00		3,212.24
老人福祉施設	496.00		519.28	1,343.62	2,358.90
公園、コミュニティー	158.86		466.24	1,237.01	1,862.11
コミプラ	419.49	407.37	309.17		1,136.03
保健・医療施設		651.00			651.00
その他	21.06	49.51	17.76	1,177.02	1,265.35
合　計	16,770.03	36,007.23	10,598.29	20,461.91	83,837.46

単位：人

	人口推計			
	平成27年	平成32年	平成37年	平成42年
10～14歳	1,027	832	728	677
0～9歳	1,487	1,340	1,246	1,156
60歳以上	8,047	8,408	8,475	8,401
総人口	22,047	21,546	20,899	20,139

※出典：人口問題研究所

◎ 公共施設の更新時期別ポートフォリオ
更新を先送りしている施設群と財源が一目瞭然となる。

更新年度別のポートフォリオのイメージ

＊ポートフォリオ・・・資産の組み合わせ

平成23年度～25年度

平成26年度～28年度

作成時

2011-2013ポートフォリオ
平成23～25年度

施設名	更新費用	地方債	国県	その他	一般財源
A施設	50	20	25	0	5
B施設	100	30	50	10	10
C施設	80	70			10

2014-2016ポートフォリオ
平成25～28年度

施設名	更新費用	地方債	国県	その他	一般財源
D施設	900	800	0	0	100
E施設	100	30	50	10	10
F施設	80	70			10

.....

ローリング時

2011-2013結果ポートフォリオ
平成23～25年度の結果（決算額）

施設名	更新費用	地方債	国県	その他	一般財源
A施設	40（△10）	15（△5）	20（△5）	0（－）	5（－）
~~B施設 繰越~~	~~100~~	~~30~~	~~50~~	~~10~~	~~10~~
C施設	200（+120）	180（+110）			20（+10）

＊A施設・・・入札による減
＊C施設・・・○○部分を追加することとなったため

2014-2016繰越ポートフォリオ（2011-2013ポートフォリオからの繰り越し）
平成26～28年度
（平成23～25年度からの繰り越し）

施設名	更新費用	地方債	国県	その他	一般財源
~~A施設~~	~~50~~	~~20~~	~~25~~	~~0~~	~~5~~
B施設	100	30	50	10	10
~~C施設~~	~~80~~	~~70~~			~~10~~

.....

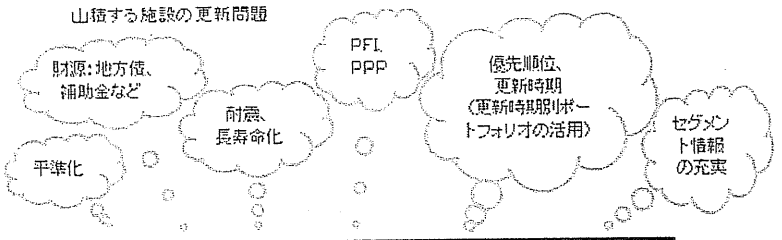
繰越ポートフォリオは、施設更新準備基金の充当先や充当時期を決めるための資料として活用していく。

Ⅵ　まとめ

資産台帳の整備が必須！

目標
「上限シナリオ」
↓
「順当シナリオ」

上限シナリオ
累積赤字　39億円
町全体地方債残高　197億円
順当シナリオ
累積赤字　10億円(基金残13億円)
町全体地方債残高　147億円



アセットマネジメント（資産管理）
財務諸表、財政計画、施設白書などを基に、老朽化施設の更新問題を解決していく。
○専門チームの設立が必要。

施設白書 …… 主要施設の状況
財政計画（推計期間15年） …… 15年間を推計

行財政改革
修正、変更
具体化
ローリング

実施計画 …… 実施計画で、平準化や財源問題まで含めて直近3年間を吟味。

n年度	n+1年度	n+2年度

予算化

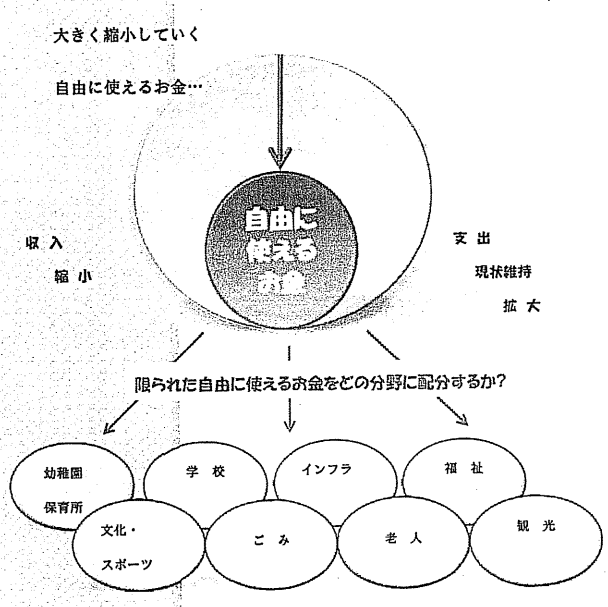
予算 ……
○予算積上方式の継続
○予算の「見える化」(HP公表中)
○予算書(HP公表中)

決算 ……
○決算書(HP公表中)
○主要施策の成果説明(HP公表中)

検証、分析
○財務諸表(HP公表中)
○施設別・事業別財務諸表(HP公表中)
○事務事業評価(HP公表中)
○財政ルールの遵守

当面の具体的目標
・FCFの創出
・債務償還能力10年以内
・最低限の基金確保

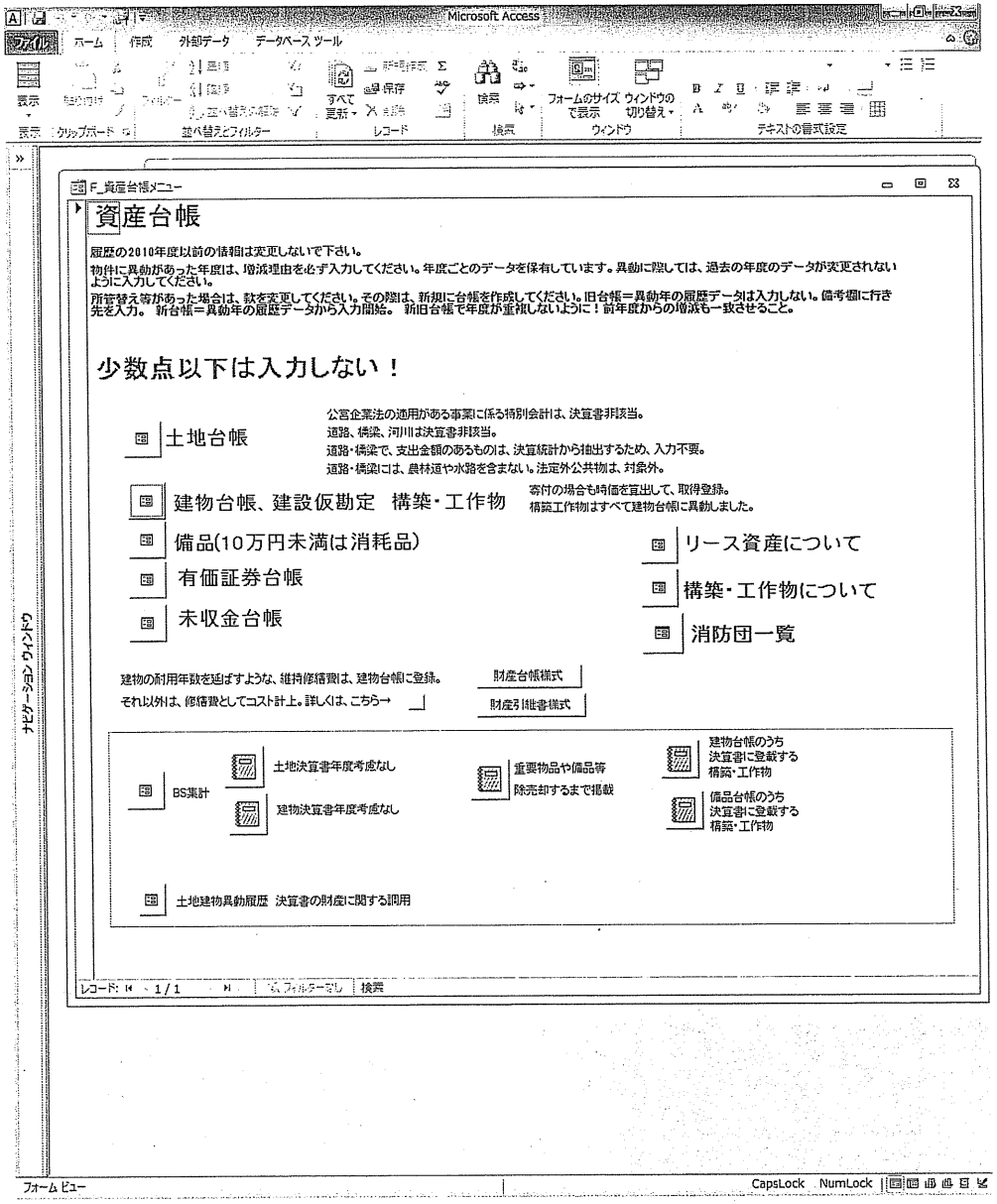
※積上方式・・・その年度に必要な予算を一つひとつ要求し、査定していくこと。
必要なものを必要な年度にだけ計上することで、予算の使い切りを防ぐ。
※予算の「見える化」・・・当初予算編成方針、当初予算要求状況、当初予算査定の状況、当初予算の概要
※当初予算の概要、主要施策の成果説明を充実させ、分かりやすく予算、決算(成果)を公表している。



（参考）砥部町の資産台帳

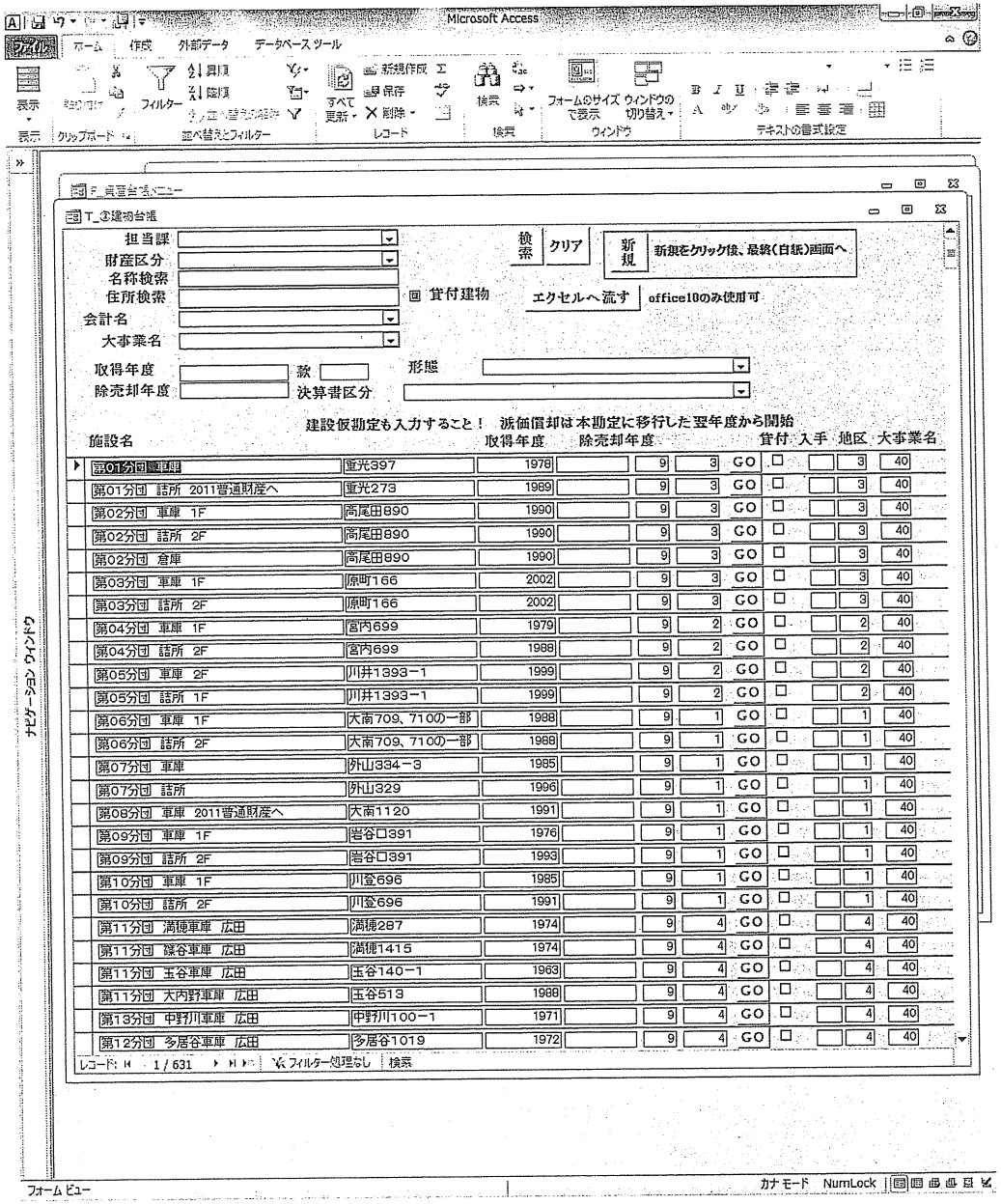
- **メインメニュー**

✓ 有価証券、長期延滞債権、未収金も管理



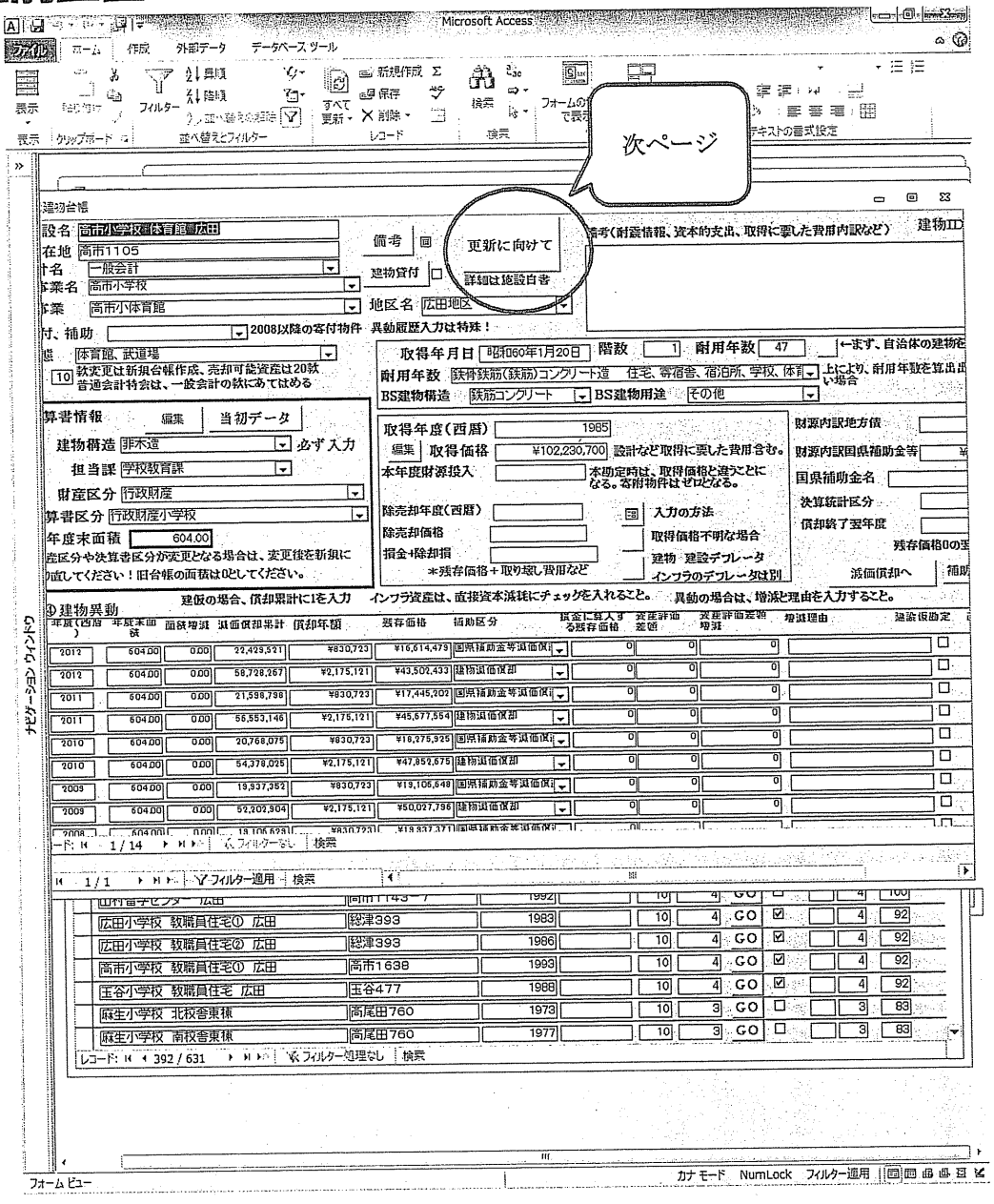
● 建物、構築・工作物検索画面

- ✓ 検索条件を充実
- ✓ 職員誰もが幅広く活用



● 建物、構築・工作物個別画面

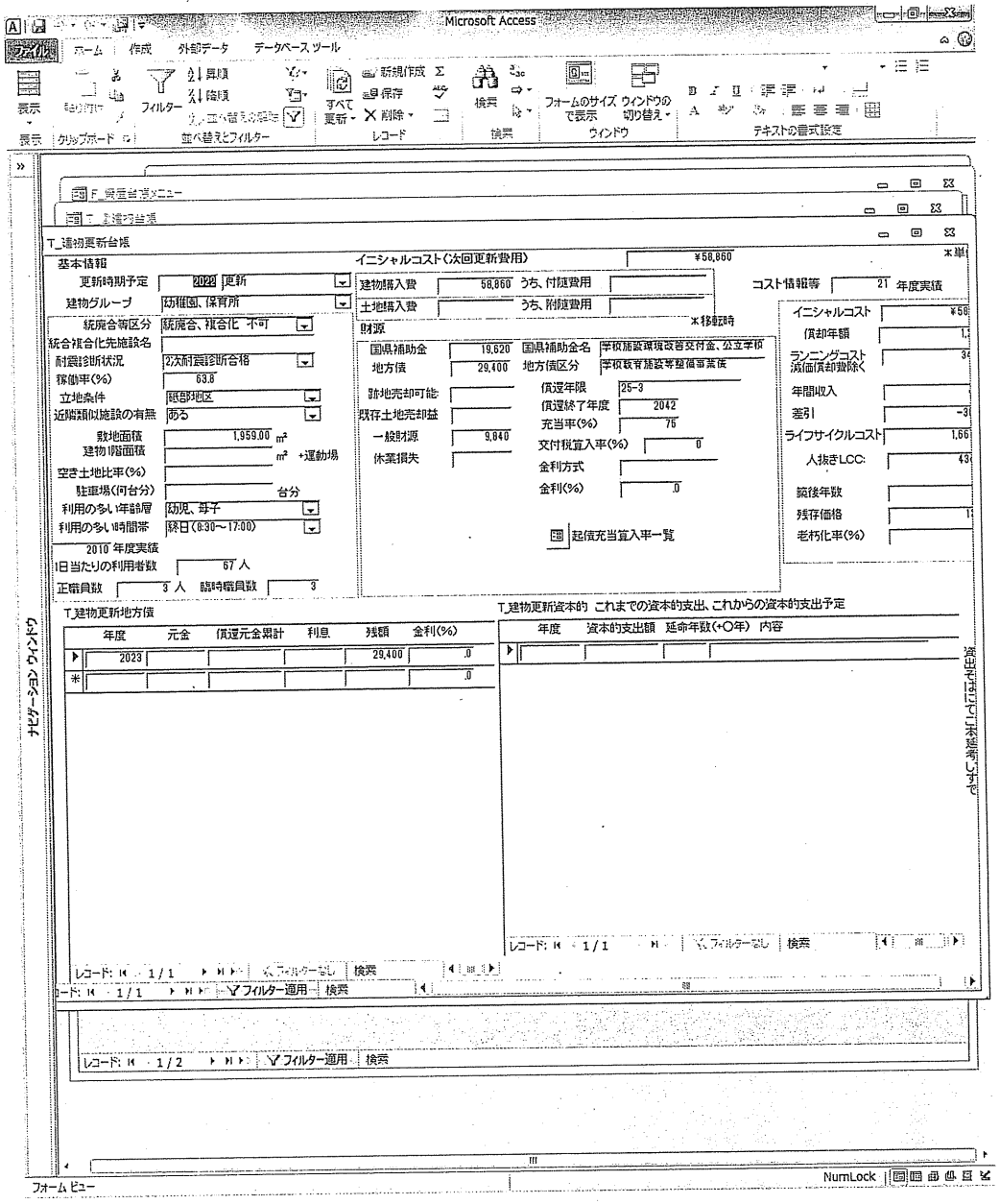
- ✓ 決算書の財産に関する調書のデータも管理
- ✓ 財源管理
- ✓ 貸付状況
- ✓ 年度データ管理
- ✓ 更新に向けてのデータ
  ⇒次ページ



更新に向けて

- ✓ 予定更新時期
- ✓ 建物グループ
- ✓ 統廃合可能区分
- ✓ 耐震状況、老朽化率
- ✓ 稼働率、立地条件
- ✓ 近隣類似施設の有無
- ✓ 敷地面積、空土地比率
- ✓ 利用の多い年齢層や時間帯
- ✓ 1日当たりの利用者数
- ✓ 正職員と臨時職員数
- ✓ 次回更新イニシャルコスト
  - 財源
    - 補助金
    - 地方債
      - 充当率、交付税算入率
  - 跡地売却可能の有無
  - 移転時休業損失
- ✓ ランニングコスト
- ✓ ライフサイクルコスト
- ✓ 資本的支出履歴

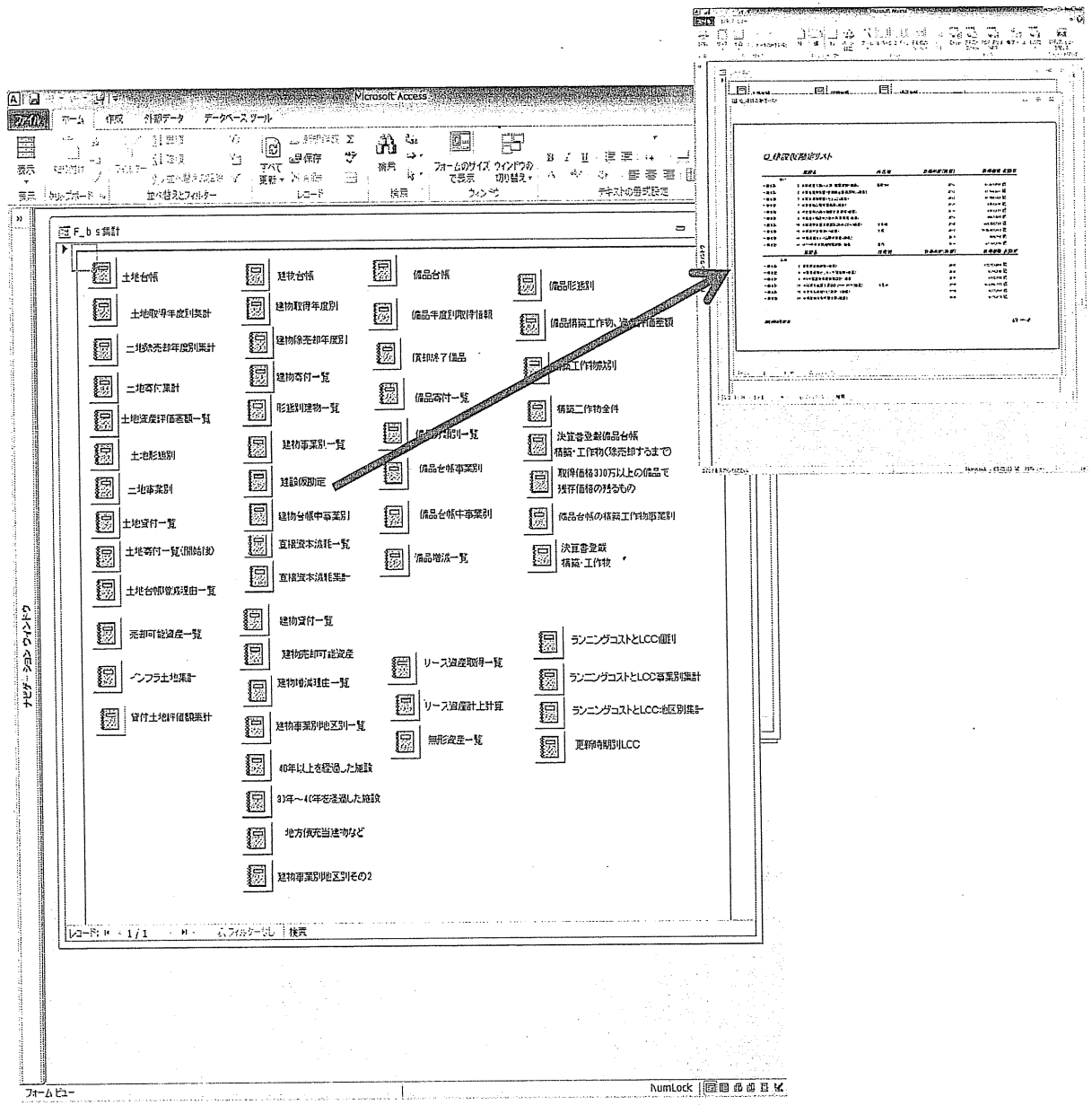
など



各種集計表

- ✓ 土地台帳、異動一覧
- ✓ 建物台帳、異動一覧
- ✓ 物品台帳、異動一覧
- ✓ 事業別、形態別一覧
- ✓ 地区別一覧
- ✓ 寄付一覧
- ✓ 売却可能資産一覧
- ✓ インフラ資産一覧
- ✓ 貸付一覧
- ✓ 建設仮勘定一覧
- ✓ リース資産一覧
- ✓ 40年以上経過施設
- ✓ 30年以上経過施設

など



- 引用文献

第一法規「早わかり公会計の手引き」第5章第2節、4431頁～4467頁、
愛媛県砥部町（財務諸表の向こうにあるもの）、田中弘樹

項　　目	説　　明
固定資産台帳（以下「台帳」という。）整備を整備しようとした経過・理由	総務省方式改訂モデルであっても、固定資産台帳の整備は必要である。総務省方式改訂モデルで財務書類を作成するのと同時に、平成 19 年 4 月から固定資産台帳の入力を開始している。この時点で施設別・事業別財務諸表の作成を意識している。官民比較やアウトソーシングなども考慮し、出来るだけ企業に近い入力方法を考えた。 Ex.物品 50 万円以上ではなく、10 万円以上を計上。建設仮勘定やリース資産、資本的支出なども計上。
台帳の整備の体制	財政係が担当。平成 18 年度中に固定資産台帳の様式を市販のデータベースソフト「アクセス」で作成。入力説明会を行うことで、全庁に周知を図っていく。
台帳整備に携わった担当課・人数	財政係公会計担当 1 人 入力は、各課担当者
台帳の整備時期	平成 19 年 4 月から平成 21 年 3 月の 2 年間
台帳の整備のおおまかな手順	平成 18 年度、アクセスで固定資産台帳の様式を作成、税務担当課から町名義の物件を抽出してもらい、財政担当で物件入力を行う。 ➢ 平成 19 年度　金額などの物件データは各担当課に入力してもらうため、入力説明会を開催。 ➢ 平成 20 年度末　入力完了の予定であったが、思うようなものではなかった。3 カ月延長し、さらなる調査を行った。 ✓ 事実上、延長した 3 カ月で大きな成果をあげた。
台帳整備に要したコスト	なし
台帳の整備の程度	過去に取得した物件については、詳細データの計上は不可能であった。取得価格すら不明なものが多かった。付随費用などは無理。古い物件は割り切りで入力、新規のものをしっかり入力していくこととしている。
台帳の整備にあたっての問題点	作成期間は、3 か月くらいあれば大丈夫と思われる。過去の取得物件データをどのくらい割り切るか。
台帳の管理体制	市販のデータベースソフトを使用しているので、定期的にバックアップをとるくらい。
台帳の管理のおおまかな手順	本町では、誰でも固定資産台帳を見たり、入力できたりできる。物件異動があったときに入力することも可能だが、通常、年度終了(出納閉鎖)後 2 カ月程度以内に入力をしてもらっている。入力期限は、毎年 7 月末ごろ。

項　　目	説　　明
台帳の管理費用	なし
公有財産台帳や、道路等の法定台帳との連携の状況	バランスシートに計上した道路・橋梁は、決算統計数値から計上。道路台帳などとの連携はない。 現時点では、公有資産台帳（各課管理、紙ベース）と固定資産台帳（財政担当が管理、電子データで一元化）の両方を保有している。原則、道路・橋梁等を除き、公有資産台帳と固定資産台帳の内容は一致する。ただし、公有財産台帳には、取得に要した付随費用は含まれないが、固定資産台帳には含まれる。
台帳の管理にあたっての問題点	システム上の台帳管理で特に問題は感じていない。
独自の工夫等	平成 25 年 4 月から、財産管理業務を企画財政課が担当することとなった。財務諸表、中長期財政計画、施設白書など公会計からアセットマネジメントまでを一括して調製していく。資産管理まで企画財政課が担当することで、一貫性を持って資料作成ができるメリットはあるが、負担は大きい。 ➢ 決算書の財産に関する調書のデータ、有価証券、未収金・長期延滞債権のデータも資産台帳にて管理している。 ➢ 建物台帳には、更新に向けてという項目も用意している。 ✓ 更新時期、次回更新費用、財源、跡地売却の有無、耐震状況、稼働率、空き比率、利用者年齢層、ランニングコスト、ライフサイクルコストなど ➢ 建物や物品などは、償却が終了しても存在する限り、入力は続けてもらっている。取得価格と償却累計がいつでも確認できるため。老朽化を判断できる。 ➢ 建物の大規模修繕(資本的支出)は、別台帳で管理。物品台帳では、耐用年数経過後も取得価格と償却累計額を入力し続けてもらっている。修繕履歴も搭載しているので、予算査定時などに活用している。 ➢ 事務事業評価などにも活用したいが、なかなか難しい状況。個人的に考えるものは、施設別・事業別財務諸表という大枠に、事務事業評価を細部という形でぶら下げたい。大枠には、ロジックモデルの設定とシナリオプランニングを導入したいと考えるが、これも、なかなか難しい状況。「早わかり公会計の手引き(第一法規)」p4431～4467 で紹介している。

その他の団体の事例

＜概要＞

- 部会委員に就任いただいている３団体以外に７団体の事例を収集し、計１０団体の固定資産台帳の記載内容について、一覧としてまとめた。
- ７団体の内訳は、２県、１政令市、２市、２特別区である。
- １０団体の基準モデル、総務省方式改訂モデルの別は、半数の５団体ずつである。

＜記載内容＞

- 3 所在地から　32 会計区分までの言わば資産の基本情報については、ほぼ全ての団体で台帳に記載。
- ただし、7 リース区分、17～今回増加内訳、24～今回減少内訳については、未記載の団体がある。
- また、10 取得年月日、11 供用開始年月日については、通常同時期であることが考えられ、いずれかの情報のみで管理している団体も見受けられた。
- 35 用途（庁舎、校舎、公民館等の分類）はほとんどの団体で記載されているが、36 事業分類（行政財産、普通財産、またその詳細区分）や 38 各種属性区分（土地、立木竹、建物等の分類）は半数の団体で未記載。
- 47 公有財産台帳との連携について、固定資産台帳とシステムを一元化して管理している団体もあったが、記載有りとしている団体のほとんどは、固定資産台帳に公有財産番号の欄を設けて記載しているのみで、システム的に相互リンクするなどの連携のレベルではない（別々に管理）。
- 48 法定台帳との連携について、一部の法定台帳と連携している団体が数団体あるのみで、ほとんどの団体では連携していない。
- 公共施設マネジメントに資する、44 耐震判断の有無（建物）、49 複合化状況、50 利用者数（件数）、51 稼働率　等の情報は、ほぼ全ての団体で、固定資産台帳としては管理していない。

＜その他＞

- 全ての団体でシステムを整備（ある団体はエクセルで整備）して管理していた。
- 採用しているシステムに項目が設けられていても、団体側で固定資産台帳の項目として記載（管理）していない状況が見受けられた。

固定資産台帳の記載内容（10団体の一覧）

			川崎市（基準）	習志野市（基準）	砥部町（改訂）	A団体（基準）	B団体（改訂）	C団体（基準）	D団体（改訂）	E団体（基準）	F団体（改訂）	G団体（改訂）
1		財産番号	○	○	○	○	○	○	○	○	○	○
2		枝番	○	○		○	○	○		○	○	○
3		所在地	○	○	○	○	○	○	○	○	○※3	○
4		所属(部局等)	○	○	○	○	○	○※1	○	○	○	○
5		勘定科目(種目・種別)	○	○		○	○	○	○	○	○	
6		件名(施設名)	○	○	○	○	○	○	○	○	○	○
7		リース区分	○	○	○	○	○			○		△
8		耐用年数分類(構造)	○	○		○	○	○※1	○	○	○	○
9		耐用年数	○	○	○	○	○	○	○	○	○	○
10		取得年月日	○	○	○	○	○	○	○	○	○	○
11		供用開始年月日	○	○※5			○			○	○	
12		取得額	○※5	○	○	○	○	○※5	○	○	○	○
13		増減異動日付	○※5	○	○	○	○	○	○※4	○	○	○
14		増減異動前簿価	○※5	○	○	○	○	○	○※4	○	○	○
15		増減異動事由	○※5	○	○	○	○	○	○※4	○	○	○
16		今回増加額	○※5	○	○	○	○	○※5	○※4	○	○	○
17	今回増加内訳	有償取得額	○※5	○	○	○※5	○	○※2	○※4		○	○
18	今回増加内訳	無償所管替増分	○※5	○	○	○	○	○※2	○※4		○	○
19	今回増加内訳	その他無償取得分	○※5	○	○	○	○	○※2	○※4		○	○
20	今回増加内訳	調査判明増分	○※5	○	○	○	○	○※2	○※4		○	○
21	今回増加内訳	振替増額	○※5	○		○	○	○※2			○	○
22	今回増加内訳	評価等増額	○※5	○	○	○	○	○※2	○※4	○	○	○
23		今回減少額	○※5	○	○	○	○	○※5		○	○	○
24	今回減少内訳	除却額	○※5	○	○	○	○	○※2	○※4	○	○	○
25	今回減少内訳	無償所管替減分	○※5	○	○	○	○	○※2	○※4		○	○
26	今回減少内訳	その他無償譲渡分	○※5	○	○	○	○	○※2	○※4		○	○
27	今回減少内訳	誤記載減少分	○※5	○	○	○	○	○※2	○※4		○	○
28	今回減少内訳	振替・分割減額	○※5	○		○	○	○※2			○	○
29	今回減少内訳	減価償却額	○※5	○	○	○	○	○※2	△	○	○	○
30	今回減少内訳	評価等減額	○※5	○	○	○	○	○※2	○※4	○	○	○
31		増減異動後簿価	○	○	○	○	○	○	○	○	○	○
32		会計区分	○	○	○	○	○	○	○	○	○	○
33		予算執行科目	○※1	○	○		○	○※1	○		○	
34		取得財源内訳		○	○※3	○	○		○		○	
35		用途		○	○	○	○	○※3	○	○	○	○
36		事業分類		○	○		○				○	○
37		開始時見積資産	○※3	○※5	○		○		○		○※5	○
38		各種属性情報		○	○	○					○	○
39		売却可能区分	△	○	○	○	○		△	○	○	○
40		完全除却済記号		○※5			○				○※5	○
41		数量((延べ床)面積)	○	○	○	○	○	○	○	○	○	○
42		構造(建物)		○	○	○※3	○	○※1	○	○	○※3	○
43		階数(建物)			○		○		○			○
44		耐震判断の有無(建物)			○							
45		耐震化済(建物)			○							
46		減価償却累計額	○	○	○	○	○	○	△	○	○	○
47		公有財産台帳との連携	○			○	○		○	○	○	○
48		法定台帳との連携	○※6	○※6							○※6	
49		複合化状況			○							
50		利用者数(件数)			○							
51		稼働率			○							
52		運営方式										
53		運営時間										
54		職員人数			○							
55		コスト(管理費、事業運営費、光熱水費等)			○							

△　台帳とは別管理

※1　開始台帳作成時分は未記載あり

※2　独立項目はなく、異動事由とセットで記録

※3　未記載あり

※4　台帳整備(数年経過)後履歴管理追加

※5　システム上の個別データで管理、又はデータ処理により把握可能(台帳(一覧表)では非表示)

※6　一部の法定台帳と連携

東京都作成資料

複式簿記の概要（日々仕訳）（東京都）

官庁会計の予算科目情報に加え、「仕訳区分」の入力により、
官庁会計の処理と同時に仕訳を発生させる仕組みを構築

① 歳出業務で入力する複式情報

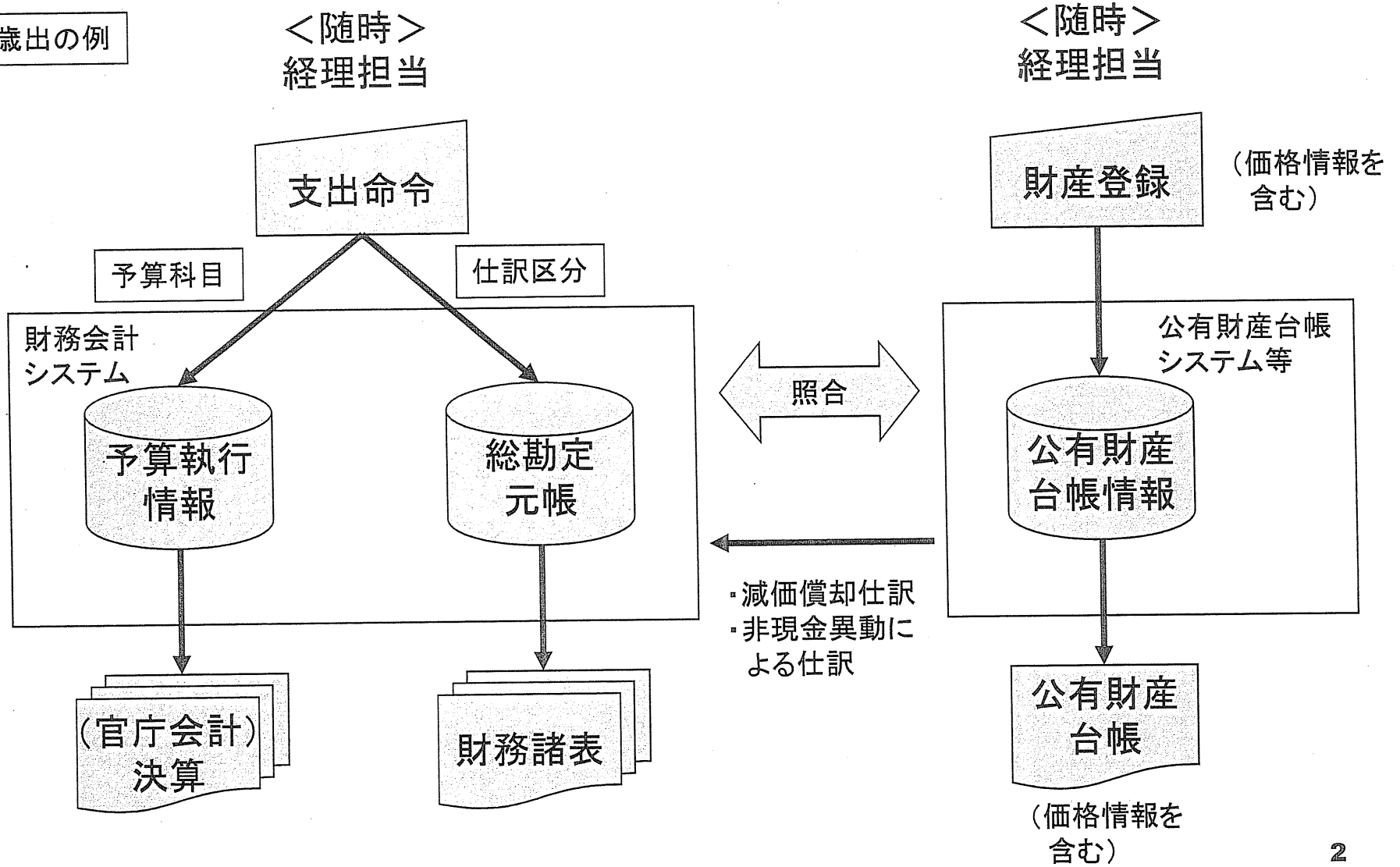
複式情報名	内　　容
歳出仕訳区分	歳出の予算科目から勘定科目へ変換するための仕訳パターン情報
管理事業	事業別財務諸表を作成するための集計単位で、各局が任意に設定
資産区分	有形固定資産形成に係る支出時に、建設仮勘定を資産ごとに区分するコード

② 歳入業務で入力する複式情報

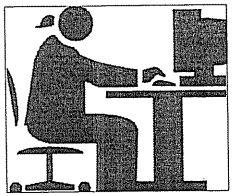
複式情報名	内　　容
歳入仕訳区分	歳入の予算科目から勘定科目へ変換するための仕訳パターン情報
歳出略科目（歳入充当歳出目）	当該歳入がどの歳出事業（歳出目）の特定財源となっているかを指定
管理事業	事業別財務諸表を作成するための集計単位で、各局が任意に設定

複式簿記の流れ（日々仕訳）

歳出の例



仕訳のタイミング（歳出）



・予算科目
（款項目節）

・歳出仕訳区分

支出命令入力時に、予算科目を参照して
「歳出仕訳区分」の選択肢を絞り込み

支出命令書 → 審査 → 指定金融機関（債権者へ支払）

【官庁会計】 支出命令 → 支出執行

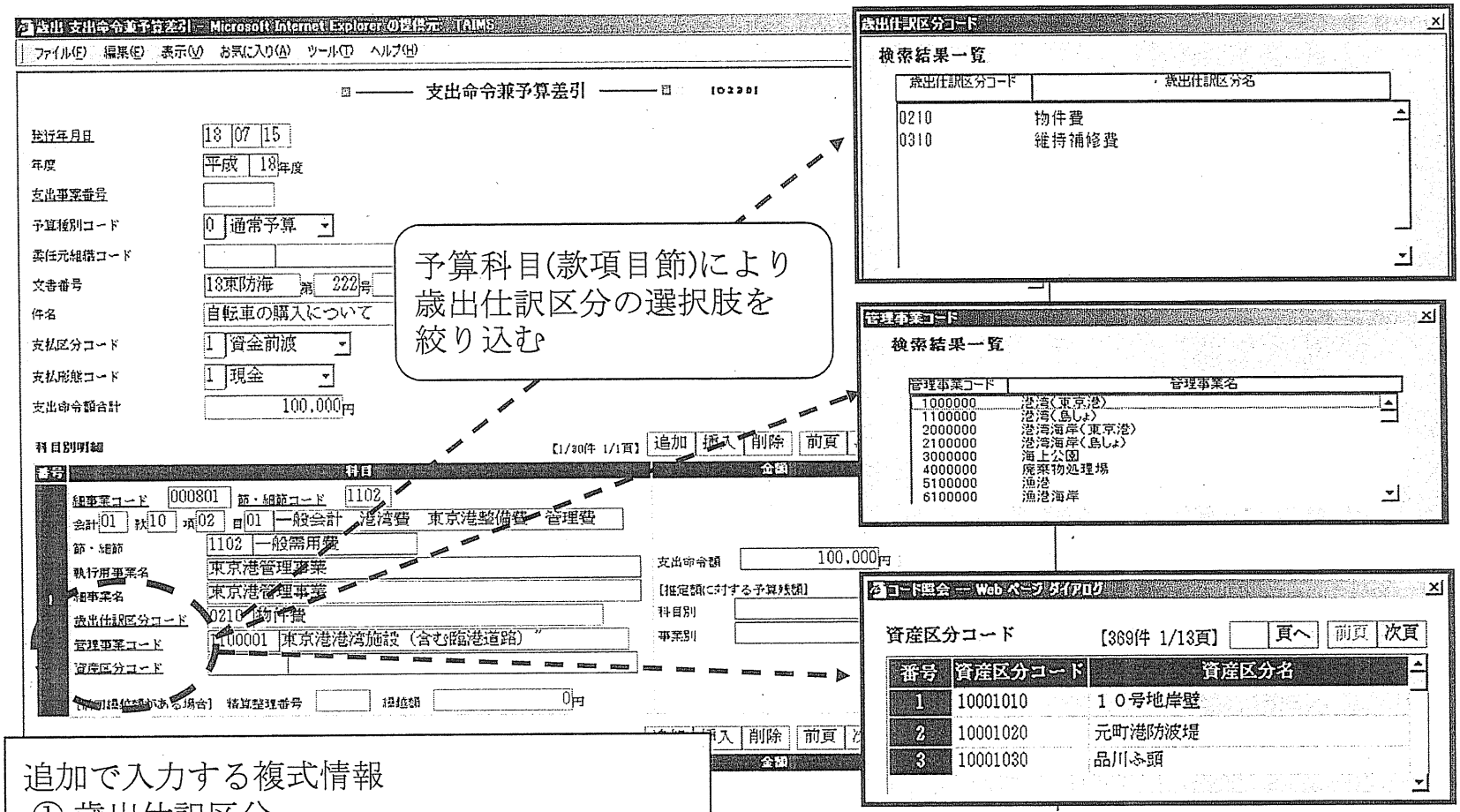
【仕　訳】

支出勘定科目	未払金

未払金	現金預金

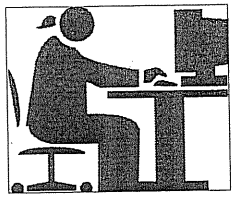
複式仕訳確認書

仕訳区分の絞込み（歳出）



追加で入力する複式情報
① 歳出仕訳区分
② 管理事業
③ 資産区分 (資産を形成する支出の場合のみ)

仕訳のタイミング（歳入）



・予算科目
・歳入仕訳区分
・歳出略科目
（歳入充当歳出目）

歳入調定入力時に、予算科目を参照して、
「歳入仕訳区分」の選択肢を絞り込み

納入通知書

納付
(債務者)

【官庁会計】

歳入調定

収入登録
(消し込み)

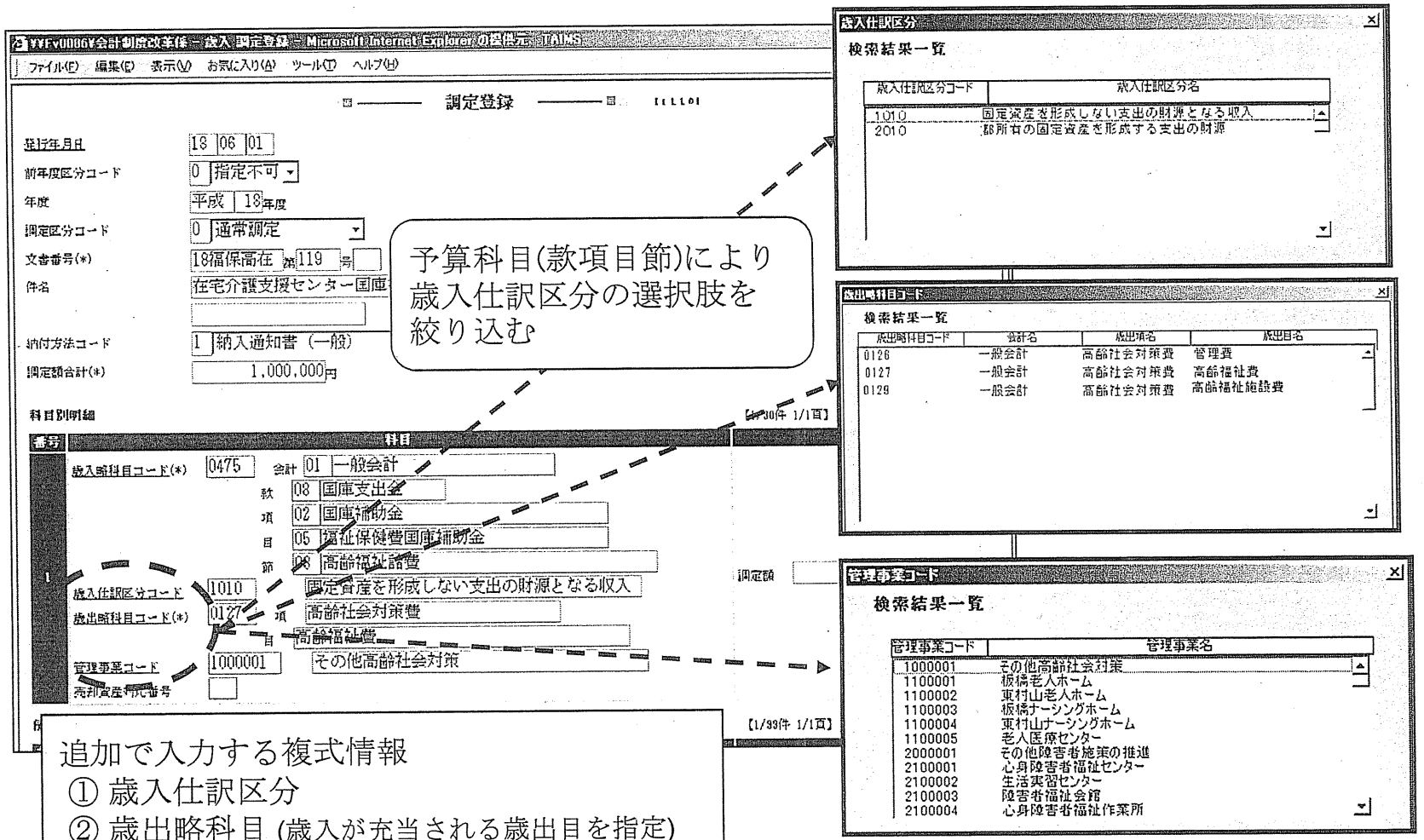
【仕　　訳】

収入未済額	収入勘定科目

現金預金	収入未済額

複式仕訳
確認書

仕訳区分の絞込み（歳入）



追加で入力する複式情報
① 歳入仕訳区分
② 歳出略科目 (歳入が充当される歳出目を指定)
③ 管理事業

帳票例①～資産形成をしない投資的経費～

複　式　仕　訳　確　認　書

1／1
220428

組織名　0193502　港湾局離島港湾部計画課 処理名　0230　兼差引 件名　埠頭施設の建設について	平成２２年度	仕訳年月日 平成22年4月28日

会計　01　一般会計
仕訳組織　0193502　港湾局離島港湾部計画課

歳出略科目　0366港湾費
東京港整備費
港湾整備費
管理事業　9999999　共通・未定

節・細節　1500　工事請負費
仕訳区分　0710　資産の形成に直結しない投資的経費（単独）
資産区分

	借方科目	貸方科目	キャッシュ・フロー科目
01	2580　*111020400000 行コス行政費用／投資的経費単独	1340　*021040300000 ＢＳ流動負債／未払金／その他未払金	（予定） 3585　*216060000000 ＣＦ行サ費用／投資的経費単独
	2,500,000	2,500,000	2,500,000

帳票例②～資産形成支出～

複　式　仕　訳　確　認　書

1／1
220428

組織名　0193502　港湾局離島港湾部計画課 処理名　0230　兼差引 件名　埠頭施設の建設について	平成２２年度	仕訳年月日 平成22年4月28日

会計　01　一般会計
仕訳組織　0193502　港湾局離島港湾部計画課

01

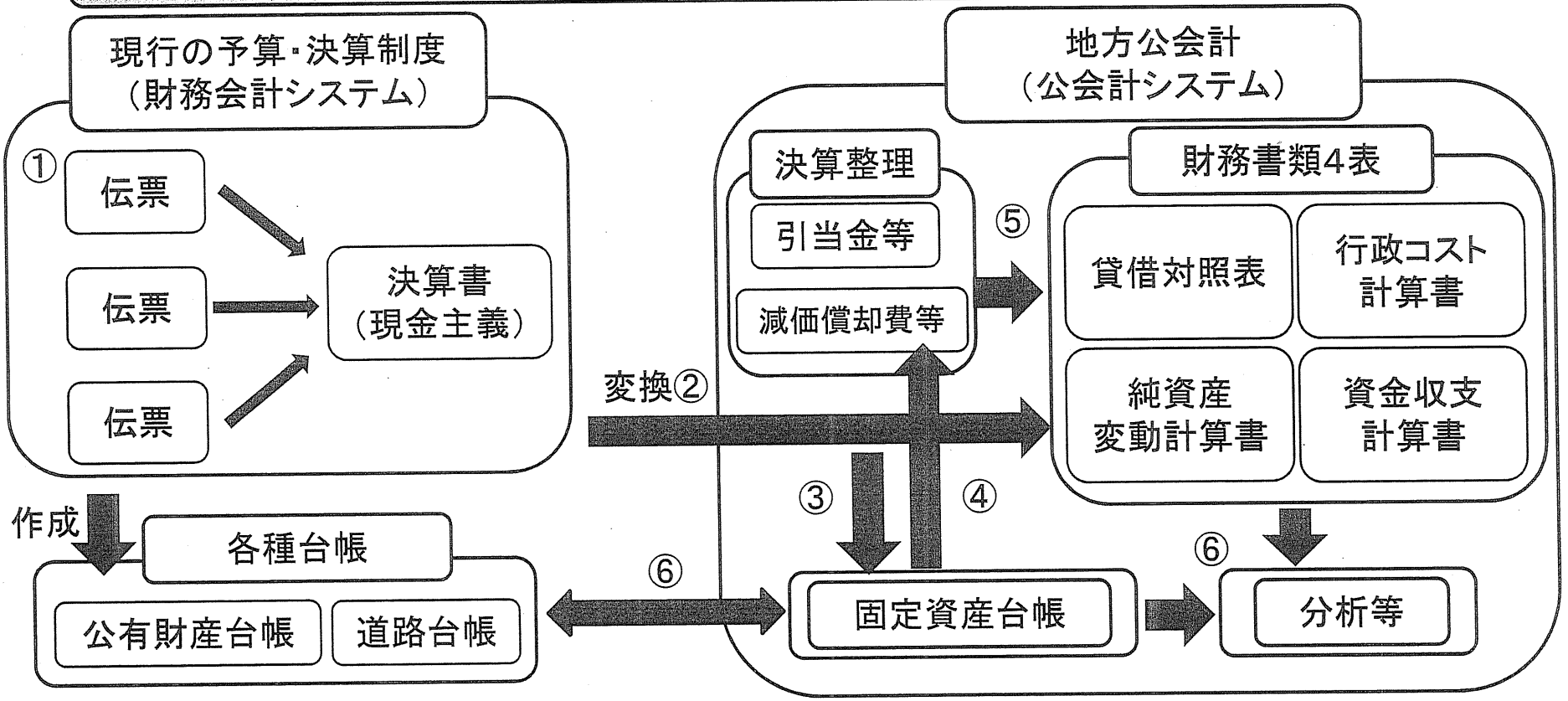
歳出略科目　0366港湾費
東京港整備費
港湾整備費
管理事業　9999999　共通・未定

節・細節　1500　工事請負費
仕訳区分　0720　資産形成支出（建設仮勘定となる）（単独）
資産区分　1000300　品川ふ頭

借方科目	貸方科目	キャッシュ・フロー科目
1155　*111020400000 ＢＳ固定資産／建設仮勘定	1340　*021040300000 ＢＳ流動負債／未払金／その他未払金	（予定） 3270　*216060000000 ＣＦ社資支出／社会資本整備支出／投資的経費単独
2,500,000	2,500,000	2,500,000

習志野市
作成資料

複式簿記の概要（期末一括仕訳（伝票単位ごと））



⓪開始貸借対照表の作成（金融資産及び固定資産等の登録）
①現行の予算・決算制度に係る会計事務処理（取引ごと）【例：消耗品の購入（需用費）】
②現行の予算・決算科目（款・項・目・節等）を、取引（伝票）毎に勘定科目に変換（単式簿記から複式簿記への変換(仕訳帳自動作成)）
→登録した変換プログラムによる自動変換（判断を要する科目（資本的支出と修繕費の区分等）は仮勘定として別途処理）
→【例：消耗品の購入（需用費） → PL消耗品費／CF物件費支出】
③固定資産該当科目は、取引ごとに関連情報を追加の上、固定資産台帳に登録
④・⑤固定資産台帳で自動算出される当該年度の減価償却費等、引当金や内部取引に係る相殺消去等に関する決算整理仕訳処理
→②・⑤で作成された仕訳データは、仕訳帳で管理
⑥確認（各種台帳と固定資産台帳の突合や現物確認）や分析等（経年比較、類似団体比較、基準値（目標値）比較、セグメント分析等）

今後の新地方公会計の推進に関する研究会（第22回・平成25年3月26日開催）資料を一部加工

平成 ２２年　４月 １２日　　起票
所属 [redacted]　　[redacted]

支出負担行為兼支出命令決議書

伝票番号
22-000576
整理番号
22-000011

市長	副市長	教育長	部長	次長	課長	係長	起票
＊＊	＊＊	＊＊	＊＊	＊＊			

財政課長	管理課長
＊＊	

呼出番号
05495198

会計年度	平成２２年度	予算区分　0 現年度
会計	01 一般会計	
科目 款	10 教育費	
科目 項	04 [redacted]費	
科目 目	03 [redacted]費	
科目 事業	010000 [redacted]費	
科目 節	11 需用費	
科目 細節	01 消耗品費 ①	
科目 細々節	01 消耗品費	

予算現額	[redacted]円	控除額合計	**********円
予算残額	[redacted]円	今回支出命令額	11,600円 ②
支出命令済額	[redacted]円		

摘要
No. [redacted] [redacted]手帳 [redacted] １０冊 他１件

債権者	
支払方法	支払予定日　平成 ２２年　４月 ２８日
住所	
番号/氏名	
銀行/口座	
口座名義人	

領収者	
住所／氏名	印

添付書類

行為書	請求書	納品書	見積書
請書	報告書	領収書	領収書
契約書	申請書	事業計画書	交付決定書
実績報告書	明細表	入札経過書	払込書

会計課受付

公金支払通知 No

確認審査欄

会計管理者	会計課長	係長	担当
＊＊			

指定金融機関
支出承認印

（会計課保管）

22-000576

複式簿記に係る仕訳処理の実例①（歳出・消耗品費）

（1）資金仕訳変換表（「新地方公会計制度実務研究会報告書」抜粋（P99））

別表A6-2　歳出科目（特定）

予算科目名	現金仕訳				財源仕訳（NWM）			
	借方		貸方		借方		貸方	
	財表	勘定科目名	財表	勘定科目名	財表	勘定科目名	財表	勘定科目名
11.需用費								
消耗品費	PL	消耗品費	CF	物件費支出				

（2）仕訳帳

○ 需用費　PL消耗品費

年度	日付	データ種別	データ種別名	伝票番号	支出命令/公有財産No.等	会計	会計名	款	項	目
2010	2010/04/28	1	歳出	309157	576_1	01	一般会計	10	04	03

①

大事業	中事業	小事業	細事業	節	細節	細細節	単式科目名	摘要（公有財産No.・資産名称）
01	00	00		11	01	01	消耗品費	No. ○○　手帳　10冊　他1件

②

行No.	借方科目	名称	借方金額	貸方科目	名称	貸方金額	行摘要（異動事由）
1	808600	PL 消耗品費	11,600	817200	CF 物件費支出	11,600	No. ○○　手帳

平成 ２２年　６月 ２１日　　起票
所属 [redacted]

支 出 命 令 決 議 書

伝票番号
22-008917
整理番号
22-000009

呼出番号
05518120

市長	副市長	教育長	部長	次長	課長	係長	起票	財政課長	
＊＊	＊＊	＊＊	＊＊	＊＊				＊＊	

会計年度	平成２２年度	予算区分	0 現年度			
会計	01 一般会計					
科目 款	02 総務費					
科目 項	01 [redacted]費					
科目 目	01 [redacted]費					
科目 事業	060000 [redacted]費					
科目 節	15 工事請負費					
科目 細節	01 工事請負費 ③	社会保険料	その他控除額	課税対象額	源泉徴収額	
科目 細々節	02 [redacted]工事	**********	**********	**********	**********	

源泉内容	[redacted]	控除額合計	********** 円
負担行為額	[redacted]円	債権者受取額	1,291,500 円
支払済額	[redacted]円	今回支出命令額	1,291,500 円 ④
未支払額	[redacted]円		

摘要	[redacted]工事 No: [redacted]

債権者	支払方法	支払予定日	平成 ２２年　７月　９日
	住所		
	番号/氏名		
	銀行/口座		
	口座名義人		

領収者	住所／氏名	印

添付書類				
	行為書	請求書	納品書	見積書
	請書	報告書	調書	領収書
	契約書	予請書	事業計画書	支払決定書
	実績報告書	明細書	入札経過書	払込書

会計課受付

公金支払通知 No

確認審査欄			
会計管理者	会計課長	係長	担当

指定金融機関支出承認印

（会計課保管）

22-008917

複式簿記に係る仕訳処理の実例②（歳出・工事請負費（事業用資産形成の場合））

（1）資金仕訳変換表（「新地方公会計制度実務研究会報告書」抜粋（P101））

別表A6-4　歳出科目（仕訳複数例）

歳出科目から勘定科目を特定することができないときは、次の例を参考に、取引内容を検討のうえ、科目及び金額を特定して仕訳を行う。

予算科目・ケース	現金仕訳				財源仕訳（NWM）			
	借方		貸方		借方		貸方	
	財表	勘定科目名	財表	勘定科目名	財表	勘定科目名	財表	勘定科目名
工事請負費	1.資産形成支出と費用が混在している可能性があるので、これを分け、資産については、建物、建設仮勘定等、科目を特定する。 2.資産形成につながらない収益的支出は、PL維持補修費として処理する。							
（例）事業用建物工事	BS	建物	CF	固定資産形成支出	NW	事業用資産形成への財源措置	NW	固定資産形成
（例）インフラ資産（建物）	BS	公共用財産施設	CF	固定資産形成支出	NW	インフラ資産形成への財源措置	NW	固定資産形成
（例）維持補修支出	PL	維持補修費	CF	物件費支出				

（2）仕訳帳

○ 工事請負費（事業用資産形成）

年度	日付	データ種別	データ種別名	伝票番号	支出命令/公有財産No.等	会計	会計名	款	項	目
2010	2010/07/09	5		352944	8917_1	1	一般会計	02	01	01
2010	2010/07/09	5		352944	8917_1	1	一般会計	02	01	01

③

大事業	中事業	小事業	細事業	節	細節	細細節	単式科目名	摘要（公有財産No.・資産名称）
06	00	00		15	01	02	工事請負費	○○工事　No.○
06	00	00		15	01	02		

④

行No.	借方科目	名称	借方金額	貸方科目	名称	貸方金額	行摘要（異動事由）
2	802401	BS建物	1,291,500	819200	CF固定資産形成支出	1,291,500	○○工事　No.○
3	812100	NW事業用資産形成への財源措置	1,291,500	814705	NW固定資産形成_その他の財源調達	1,291,500	

落合会計士作成資料

複式簿記の概要（期末一括仕訳（簡便作成法））

1．簡便作成法（決算組替法）の特長について

本方法は、行政改革推進法等が求める本旨に沿って、すべての地方公共団体が早期に複式簿記及び発生主義会計へ積極的に移行できるようにすることを目的とした措置であり、次の特長を有する。

（1）少ない作業負担と短い作成期間

・歳入歳出決算数値を集計単位で所定の勘定科目に組替え、担当課からの発生主義数値を加えて財務書類を作成するため、仕訳変換処理を簡略でき作成担当者の負荷が少ない。また、作成過程が明瞭になるので透明感を得られる。

・財務書類作成担当職員以外は、複式簿記の知識の習熟を要せず、各々の行政職務に専念できる。

（2）コストの抑制

・現行の予算・決算システムに手を加える必要がなく、新たなコスト負担が少ない。

2．歳入歳出決算数値に対する信頼性

次の理由により財務書類作成の基礎数値としての信頼性が確保されている。

・議会の議決による認定数値で、地方自治法第216条等の「款項目節」に従い区分集計されている。

・数値の内訳は、歳入歳出データ並びに同決算書の備考欄等により、容易に把握できる。

・現行の予算・決算制度において、内部牽制が適切に働き、かつ、集計された数値の検証可能性も確保されている。

3．作業の流れについて

（1）現金取引数値

歳入歳出展開表を利用し、現金取引が網羅されている決算数値を、所定の勘定科目に組替し，仕訳帳に記帳。

（2）発生主義取引数値

資産負債整理簿を利用し，減価償却費、引当金等の発生主義数値を集計し、仕訳帳に記帳。

（3）財務書類の作成

・上記仕訳帳の数値を総勘定元帳に転記し、合計残高試算表で貸借一致していることを確認。

・資金収支計算書については，歳入歳出展開表の数値を資金区分毎に集計し作成。

4．課題について

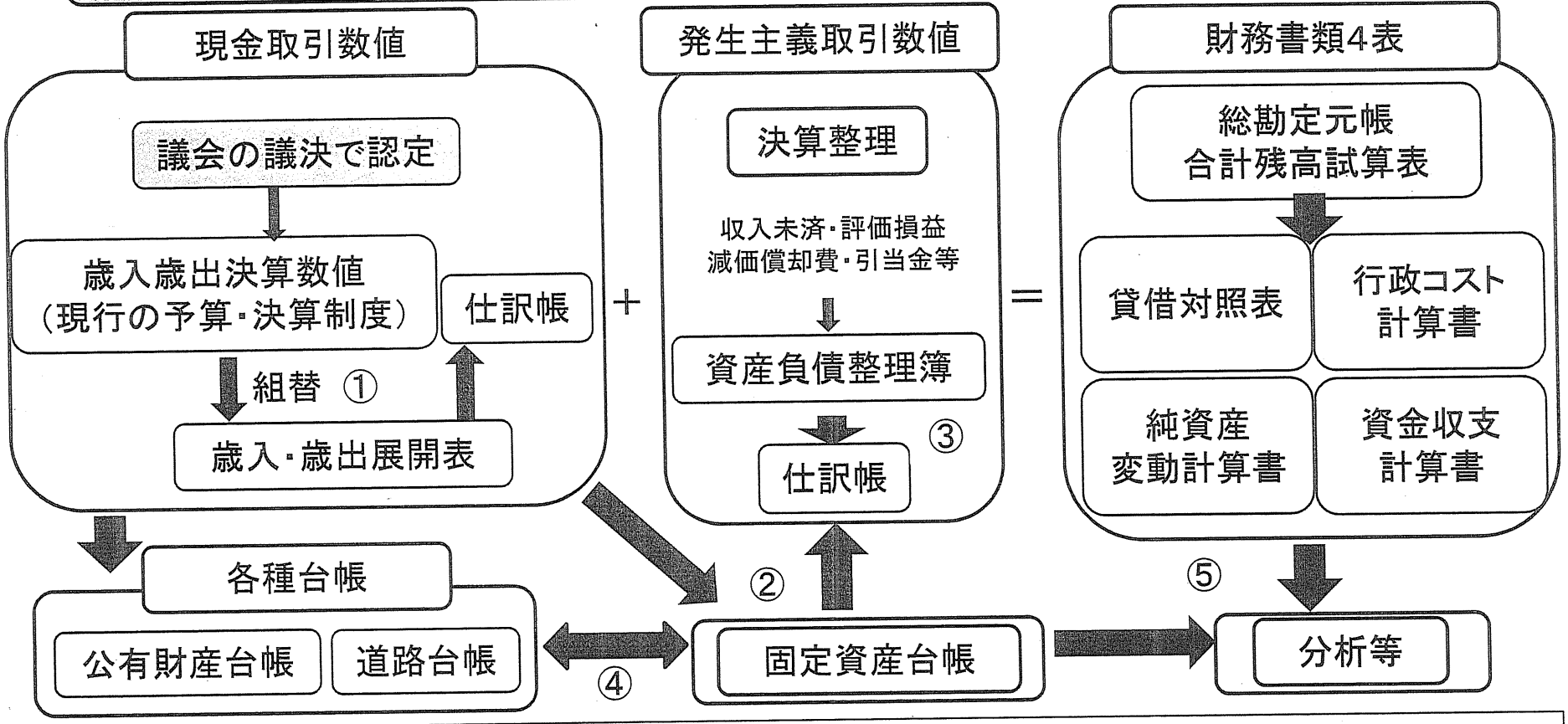
今後、発生主義数値の活用として、すべての事業別収支の算定等が期待されるが、本方法ではそこが課題である。すべての固定資産を事業毎に割り振ることは難しいが、地方自治体にとって現在の問題の一つである事業用施設の維持管理の検討に際しては、任意に事業を選択するので柔軟な対応が可能である。

5．その他

固定資産台帳の作成は、固定資産調査票（実務研究会報告書の別表 A5-3①,②を改良）を各担当課に調査依頼をする。網羅性の確保に重点を置きつつ固定資産ソフトを活用して行う。

以上

複式簿記の概要(期末一括仕訳(簡便作成法))



⓪開始貸借対照表の作成。(金融資産、固定資産及び公債等の洗い出し)
① 議会の議決で認定された歳入歳出決算数値(歳入は「款・項・目」、歳出は「節・細節」)の区分(地方自治法第216条等)で集計するが、その各科目毎の数値を所定の勘定科目に組替し, 仕訳帳へ記帳。
→歳入・歳出展開表での整理。(判断を要する科目(資本的支出と修繕費の区分等)は別途整理が必要)
→所定の勘定科目への組替。【例:扶助費を、社会保障関係費等移転支出に組替】
②固定資産に該当するものは、関連情報を追加の上、固定資産台帳に計上し、発生主義数値を把握。
③資産負債整理簿で集計した発生主義数値の仕訳帳への記帳。(減価償却費、引当金等)
④数値の正確性を担保するための確認。(各種台帳と固定資産台帳の突合や現物確認)
⑤分析等(経年比較、類似団体比較、基準値(目標値)比較、事業別・施設別収支分析、予測財務書類等)

（参考）複式簿記による仕訳帳

（１）歳入歳出にかかる現金取引の仕訳

①　歳入仕訳

（借方）	資金	＊＊＊	（貸方）	税収	＊＊＊
				社会保険料	＊＊＊
				自己収入	＊＊＊
				その他の業務収益	＊＊＊
				受取利息等	＊＊＊
				その他業務関連収益	＊＊＊
				他会計からの移転収入	＊＊＊
				貸付金	＊＊＊
				公債	＊＊＊
				その他	＊＊＊

②　歳出仕訳

（借方）	議員歳費	＊＊＊	（貸方）	資金	＊＊＊
	職員給料	＊＊＊			
	退職給付費用	＊＊＊			
	その他の人件費	＊＊＊			
	消耗品費	＊＊＊			
	維持補修費	＊＊＊			
	その他の物件費	＊＊＊			
	業務費	＊＊＊			
	委託費	＊＊＊			
	その他の経費	＊＊＊			
	公債費（利払分）	＊＊＊			
	財政調整基金	＊＊＊			
	貸付金	＊＊＊			
	その他	＊＊＊			

（注）上記現金取引の仕訳は、別資料の「歳入・歳出展開表」の合計数値により、仕訳します。
「歳入・歳出展開表」は、決算議会の議決で認定された歳入歳出決算の、歳入については「款項目」数値を、歳出については「節・細節」数値を用いて、所定の勘定科目に展開した集計表です。

（２）発生主義取引の仕訳

①債権債務等の仕訳

（借方）	税等未収金	＊＊＊	（貸方）	税収	＊＊＊
（借方）	未収金	＊＊＊	（貸方）	自己収入	＊＊＊

②金融資産の仕訳

・評価益・受贈益の場合

（借方）	有価証券	＊＊＊	（貸方）	再評価益	＊＊＊
	出資金	＊＊＊		長期金融資産の増加	＊＊＊
	基金・積立金	＊＊＊			
	その他の投資	＊＊＊			

・評価損の場合

（借方）	再評価損	＊＊＊	（貸方）	有価証券	＊＊＊
				出資金	＊＊＊
				基金・積立金	＊＊＊
				その他の投資	＊＊＊

・不能欠損があった場合

（借方）	貸倒引当金	＊＊＊	（貸方）	貸付金	＊＊＊

③非金融資産の仕訳

・無償取得・調査判明・再評価益・建設仮勘定からの振替の場合

（借方）	土地	＊＊＊	（貸方）	無償所管換等	＊＊＊
	立木竹	＊＊＊		再評価益	＊＊＊
	建物	＊＊＊		建設仮勘定	＊＊＊
	工作物	＊＊＊		公共用財産建設仮勘定	＊＊＊
	機械器具	＊＊＊			
	物品	＊＊＊			
	地上権	＊＊＊			
	公共用財産用地	＊＊＊			
	公共用財産施設	＊＊＊			
	その他	＊＊＊			

・売却時の売却簿価、除却、減価償却計算、無償譲渡があった場合

（借方）	資産売却益	＊＊＊	（貸方）	土地	＊＊＊
	除売却相当額	＊＊＊		立木竹	＊＊＊
	減価償却費	＊＊＊		建物	＊＊＊
	直接資本減耗	＊＊＊		工作物	＊＊＊
	再評価損	＊＊＊		機械器具	＊＊＊
				物品	＊＊＊
				地上権	＊＊＊
				公共用財産用地	＊＊＊
				公共用財産施設	＊＊＊
				その他	＊＊＊

④公債の仕訳

・一年以内償還予定額の振替

（借方）	公債	＊＊＊	（貸方）	公債（短期）	＊＊＊
	借入金	＊＊＊		借入金（短期）	＊＊＊

⑤引当金の仕訳

・繰入

（借方）	貸倒引当金繰入	＊＊＊	（貸方）	貸倒引当金	＊＊＊
	賞与引当金繰入	＊＊＊		賞与引当金	＊＊＊
	退職給付費用	＊＊＊		退職給付引当金	＊＊＊

・目的取崩

（借方）	貸倒引当金	＊＊＊	（貸方）	税等未収金	＊＊＊
				未収金	＊＊＊
				その他の債権	＊＊＊
	賞与引当金	＊＊＊		職員給料	＊＊＊
	退職給付引当金	＊＊＊		退職給付費用	＊＊＊
	損失補償等引当金繰入額	＊＊＊		損失補償等引当金	＊＊＊

（注）上記、発生主義取引の仕訳は、別資料の「資産負債整理簿」の各数値により、仕訳します。
「資産負債整理簿」は、各担当から入手する積み上げ数値を分類集計したものです。

（３）財源変動を表示するための仕訳

①長期金融資産

（借方）	長期金融資産形成への財源措置	＊＊＊			
			（貸方）	長期金融資産の増加	＊＊＊
（借方）	長期金融資産の減少	＊＊＊			
			（貸方）	長期金融資産償還収入（元本分）	＊＊＊

②非金融資産

・非金融資産の増加

（借方）	事業用資産形成への財源措置	＊＊＊			
	インフラ資産形成への財源措置	＊＊＊			
			（貸方）	固定資産形成	＊＊＊

・インフラ資産に係る減価償却費の仕訳

（借方）	減価償却費・直接資本減耗相当額	＊＊＊			
			（貸方）	その他財源調達	＊＊＊

・非金融資産の除却・売却に係る仕訳

（借方）	除売却相当額	＊＊＊			
			（貸方）	固定資産売却収入（元本分）	＊＊＊

（注）上記、財源変動の仕訳は、別資料の「資産負債整理簿」の合計数値により、仕訳します。

「新地方公会計制度実務研究会報告書」抜粋

別表A5-4　資産負債整理簿

1　本表は、開始時及びそれ以降の毎決算時のいずれの場合にも使用する。
2　開始時においては、各表の前年度残高のみを記載する。
　これらの前年度残高は、合計残高試算表《別表A5-6》の前期末残高に転記される。
3　それ以降の毎決算時においては、総勘定元帳等から内訳を取得するほか、棚卸法により、残高を確認する。
4　固定資産の残高及び増減額は、本実務手引本文（第4章）の記載に従い記録・整理する。

別表A5-4①　資金明細表

	前期繰越額	当期現金出納額		期末資金残高
		入金額	出金額	
歳入	.....	.....	—	
歳出	—	—	.....	.....
歳計外	.....	.....	.....	.....
合計	.....	.....	.....	.....

1 本資料は、現金総額の整合性チェック用である。
2 本数値は、実際の現預金算残高と合致していなければならない。
3 本数値は、7-2の歳入歳出決算集計結果と合致していなければならない。

別表A5-4②　未収・未払・不納欠損残高整理表

1 以下の各表は、予算決算及び7-2の歳入歳出決算集計データと合致していなければならない。
2 本表は、期末の整理仕訳及び附属明細表作成に利用する。

（1）過年度未収金

予算科目	前期未収金 A	当期収納済額 B	未収残額 C=A-B	うち不納欠損決定額 D	当期末残高 E=C-D	摘　要

（2）当年度未収金計上額

予算科目	当期調定額 A	当期収納済額 B	未収残額 C=A-B	うち不納欠損決定額 D	当期末残高 E=C-D	摘　要

（3）過年度未払金

予算科目	前期未払金額 A	当期支払済額 B	未払残額 C=A-B	摘　要

（4）当年度未払金計上額

予算科目	支出決定額 A	当期支払済額 B	未払残額 C=A-B	摘　要

別表A5-4③　債権債務整理表

区　分	勘定科目	過年度発生分				当年度発生分		合計
		前年度残高	回収	貸倒処理	期末残高	貸倒処理	期末残高	当期末残高
債　権	税等未収金							
	租税収入							
	社会保険料収入							
	他会計からの移転収入							
	補助金等移転収入							
	その他の移転収入							
	未収金							
	経常的収入							
	業務収益収入							
	業務関連収益収入							
	資本的収入							
	固定資産売却収入							
	その他の資本処分収入							
	その他の債権							
	合　計							
債　務	未払金及び未払費用							
	前受金及び前受収益							
	預り金(保管金等)							
	その他の流動負債							
	その他の非流動負債							
	合　計							

別表A5-4④　金融資産明細表

3	勘定科目	前年度残高	当期増加			当期減少					当期末残高
			資金支出・繰入	評価益・受贈益	合計	回収・取崩	売却	評価損	貸倒処理	合計	
投融資	貸付金										
	短期貸付金										
	長期貸付金										
	有価証券										
	出資金										
	基金・積立金										
	財政調整基金										
	減債基金										
	その他の基金・積立金										
	その他の投資										
	合　計										

別表A5-4⑤　有形・無形固定資産明細表

区分		勘定科目	前年度残高	当期増加						当期減少						当期末残高
				有償取得	無償取得	調査判明	評価益	振替増	合計	振替減	売却	除却	無償譲渡	減価償却・直接資本減耗	合計	
事業用資産	有形固定資産	土地												／		
		立木竹														
		建物														
		工作物														
		機械器具														
		物品														
		船舶														
		航空機														
		その他の有形固定資産														
		建設仮勘定												／		
		計														
	無形固定資産	地上権														
		著作権・特許権														
		ソフトウェア														
		電話加入権														
		その他の無形固定資産														
		計														
インフラ資産		公共用財産用地												／		
		公共用財産施設														
		その他の公共用財産														
		公共用財産建設仮勘定												／		
		小計														
合　　計																

別表A5-4⑥　公債・借入金明細表

3		前年度残高	増加			減少			当期末残高
			借入	振替	計	返済	振替	計	
公債	流動								
	非流動								
借入金	流動								
	非流動								
合計									

別表A5-4⑦　引当金明細表

勘定科目	前年度残高	増加			減少			当期末残高	(参考)増減
		繰入	その他	計	目的取崩	その他	計		
賞与引当金									
退職給付引当金									
その他の引当金									
合計									
貸倒引当金									

引当金計算基準：……

別表A5-4⑧　繰延資産

勘定科目	前年度残高	当年度増加	当年度償却額	当期末残高

「新地方公会計制度実務研究会報告書」抜粋

補論2　基準モデル財務書類4表の簡便作成法の概要

1 簡便作成法の趣旨

1 この簡便作成法は、行政改革推進法等が求める本旨に沿って、すべての地方公共団体が早期に複式簿記・発生主義会計へ積極的に移行できるよう、過渡的措置として、可能な限り少ない負担と短い期間で、基準モデル財務書類4表が作成できることを目的としたものである。

2 この簡便作成法は、基準モデルにおける財務書類作成の全作業過程のうち、最も大量のデータを扱う歳入歳出データの仕訳変換処理部分を簡略化するものであり、(本文第54段落【図5】のうち、「2. 普通会計財務書類の作成　1. 歳入歳出データによる資金仕訳」の部分)、その他の部分は、本文記載の手順に従う。

3 具体的には、歳入歳出予算執行データ(現金取引単式データ)を仕訳帳に展開する代わりに、「予算科目ー勘定科目対応表」として集計レベルの数値で展開する。この方法では大量データ処理を伴わないことから、表計算ソフトを利用した手作業が可能である。従って、特に、コンピュータ・システム整備や作業負担への懸念等から、当面基準モデルの本格導入にまで踏み切れない地方公共団体においても、直ちに4表作成に取組むことができ、これを通じて、今後の本格的移行への着実な基礎を築くことができる。

4 簡便作成法においても、次のとおり、データは正確かつ検証可能でなければならない。

① 源泉とする歳入歳出予算執行データが正確であること(本文64段落参照)。

② 1予算科目が複数の仕訳に分かれるものについては、それぞれの金額は内訳調査に基づいて求め、その検証が可能であること。

③ 確定した作業表及び根拠資料については、変更されないよう確実に保管すること。

5 また、上述のように簡易処理の対象となるのは、あくまで期中の現金取引データに限り、次の作業は省略することはできない。

① 公正価値に基づく固定資産台帳の整備及び開始貸借対照表の作成。

② 固定資産台帳の継続的な記帳(減価償却計算等を含む)及び歳入歳出データとの照合。

③ 歳計外現金及び非資金取引(整理仕訳を含む)にかかる資産・負債整理簿の整備及び仕訳表の作成。

④ 連結処理　等。

6 上記の条件を満たせば、本簡便作成法によって、基準モデル財務書類4表を正確に作成することができ、また一定の検証性を有する。但し、本簡便作成法では、歳入歳出にかかる明細仕訳帳データを直接保有しないため、基準モデルの勘定体系のもとで今後想定される様々な分析や応用には十分に対応できないという限界があり、あくまで暫定的・過渡的なものとして位置づけられるべきものである。

7 なお、簡便作成法であっても、初期においては、専門家の指導・検証を受けることが適当と考えられる。

2 簡便作成法による普通会計4表作成の手順概要

1 歳入データから、《付表2-1　歳入展開表》を作成する。別表A6-1,3と全く同じ考え方に従い、各欄に数値を入れ、縦横集計の合致を確認する。

2 歳出データから、《付表2-2　歳出展開表》を作成する。別表A6-2,4と全く同じ考え方に従い、各欄に数値を入れ、縦横集計の合致を確認する。

3 上記付表2ー1,2のうち、純資産変動にかかるもの(網掛部)について、《付表2ー3　財源仕訳表(現金取引にかかるもの)》を作成する。

4 上記以外の発生主義にかかる取引については、《別表A7　非資金仕訳例》に従い仕訳帳《別表A5-1》を作成し、《別表A5-4　資産負債整理簿》に整理する。

5 上記1～4の作業表の結果を、勘定科目別・借方/貸方別に合計して、普通会計4表の所定書式に転記する。

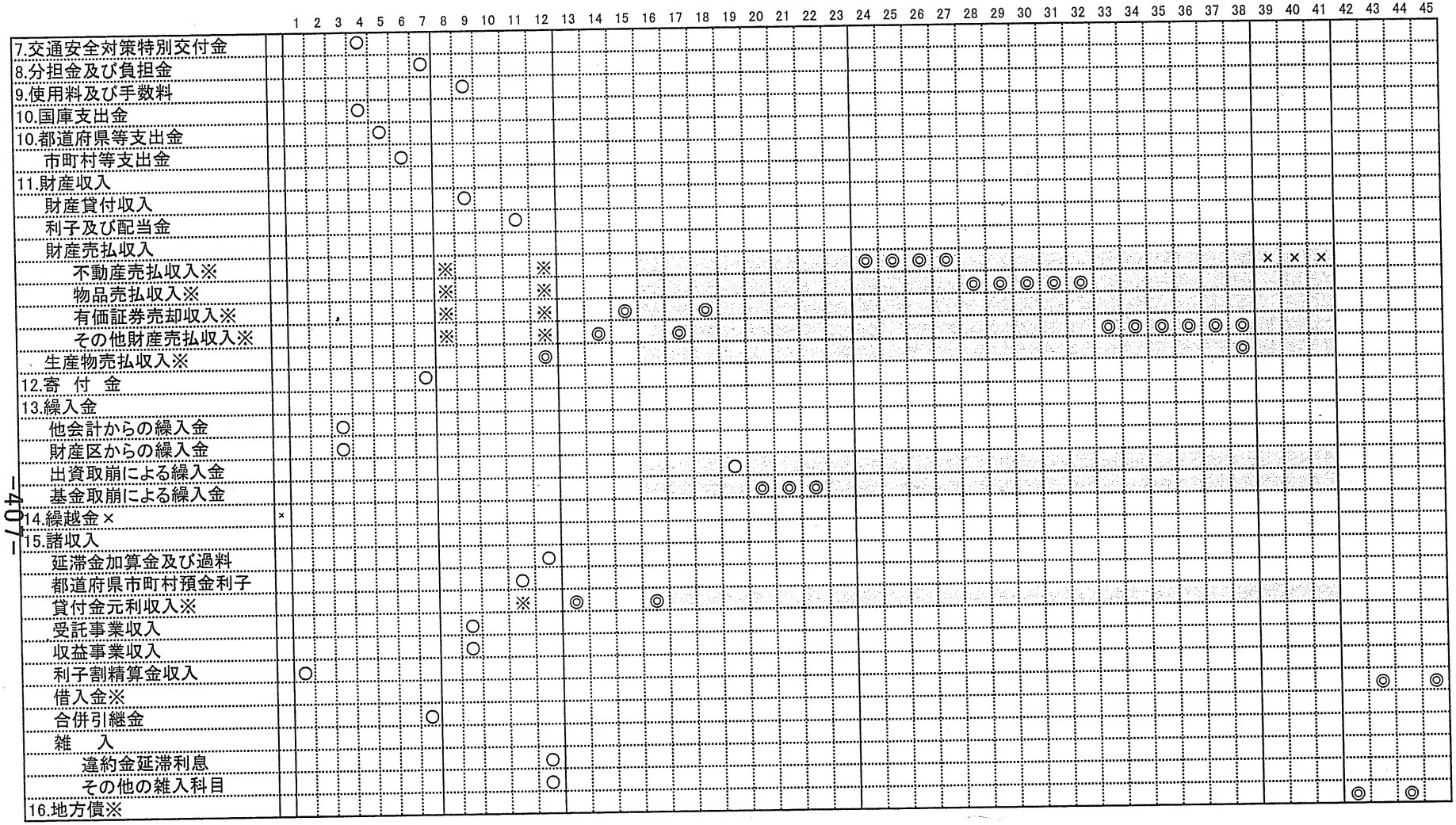
6 作業の過程では、数値の整合性を十分にチェックすること。

付表2-1 歳入展開表　　（別表A6-1，3に対応、財源仕訳除く）　　○は1予算科目⇒1仕訳　　◎は1予算科目⇒複数勘定科目に分解　　網掛部は、財源仕訳を要するもの

※は売却損益、元利混在等、整理仕訳を要するもの　　×は本表には含めないもの（繰越金）

BS（金融資産）の「貸付金（短期）、その他の債権（短期）、有価証券（短期）」は正規勘定科目としては存在しないが、CFとの対応上、仮に設けた。

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24	25	26	27	28	29	30	31	32	33	34	35	36	37	38	39	40	41	42	43	44	45
CF勘定科目（借方）	NWM							PL					BS（金融資産）											（事業用資産）																		（インフラ）			（負債）			
	①租税収入	②社会保険料	他会計からの移転収入	国庫支出金	都道府県等支出金	市町村等支出金	その他の移転収入	資産売却損	業務収益収入		業務関連収益収入		③その他の資本処分収入			②長期金融資産償還収入						③その他の資本処分収入		①固定資産売却収入																				公債（短期）発行収入	短期借入金収入	公債発行収入	借入金収入
CF合計																																												
NWM/PL/BS勘定科目（貸方）	①税収	②社会保険料	他会計からの移転収入	国庫支出金	都道府県等支出金	市町村等支出金	その他の移転収入	（資産科目）自己収入		その他の業務収益		受取利息等	その他の業務関連収益	貸付金（短期）		有価証券（短期）	貸付金		その他の債権（短期）	有価証券		その他の債権	出資金	財政調整基金	減債基金	その他の基金・積立金	その他の投資	土地	立木竹	建物	工作物	機械器具	物品	船舶	航空機	その他の有形固定資産	地上権	著作権・特許権	ソフトウェア	電話加入権	その他の無形固定資産	棚卸資産	公共用財産用地	公共用財産施設	その他の公共用財産	公債（短期）	短期借入金	公債	借入金
NWM／PL／BS合計																																												
【歳入予算決算額】　合計																																												
1.都道府県税、市町村税		○																																											
2.地方消費税精算金		○																																										
3.地方譲与税		○																																											
4.税交付金																																													
利子割交付金		○																																											
配当割交付金		○																																											
株式等譲渡所得割交付金		○																																											
地方消費税交付金		○																																											
自動車取得税交付金		○																																											
ゴルフ場利用税交付金		○																																											
軽油引取税交付金		○																																											
国有提供施設等所在地交付金		○																																											
5.地方特例交付金				○																																										
6.地方交付税				○																																										


1 2 3 4 5 6 7 8 9 10 11 12 13 14 15 16 17 18 19 20 21 22 23 24 25 26 27 28 29 30 31 32 33 34 35 36 37 38 39 40 41 42 43 44 45
7.交通安全対策特別交付金
8.分担金及び負担金
9.使用料及び手数料
10.国庫支出金
10.都道府県等支出金
市町村等支出金
11.財産収入
財産貸付収入
利子及び配当金
財産売払収入
不動産売払収入※
物品売払収入※
有価証券売却収入※
その他財産売払収入※
生産物売払収入※
12.寄　付　金
13.繰入金
他会計からの繰入金
財産区からの繰入金
出資取崩による繰入金
基金取崩による繰入金
14.繰越金×
15.諸収入
延滞金加算金及び過料
都道府県市町村預金利子
貸付金元利収入※
受託事業収入
収益事業収入
利子割精算金収入
借入金※
合併引継金
雑　入
違約金延滞利息
その他の雑入科目
16.地方債※

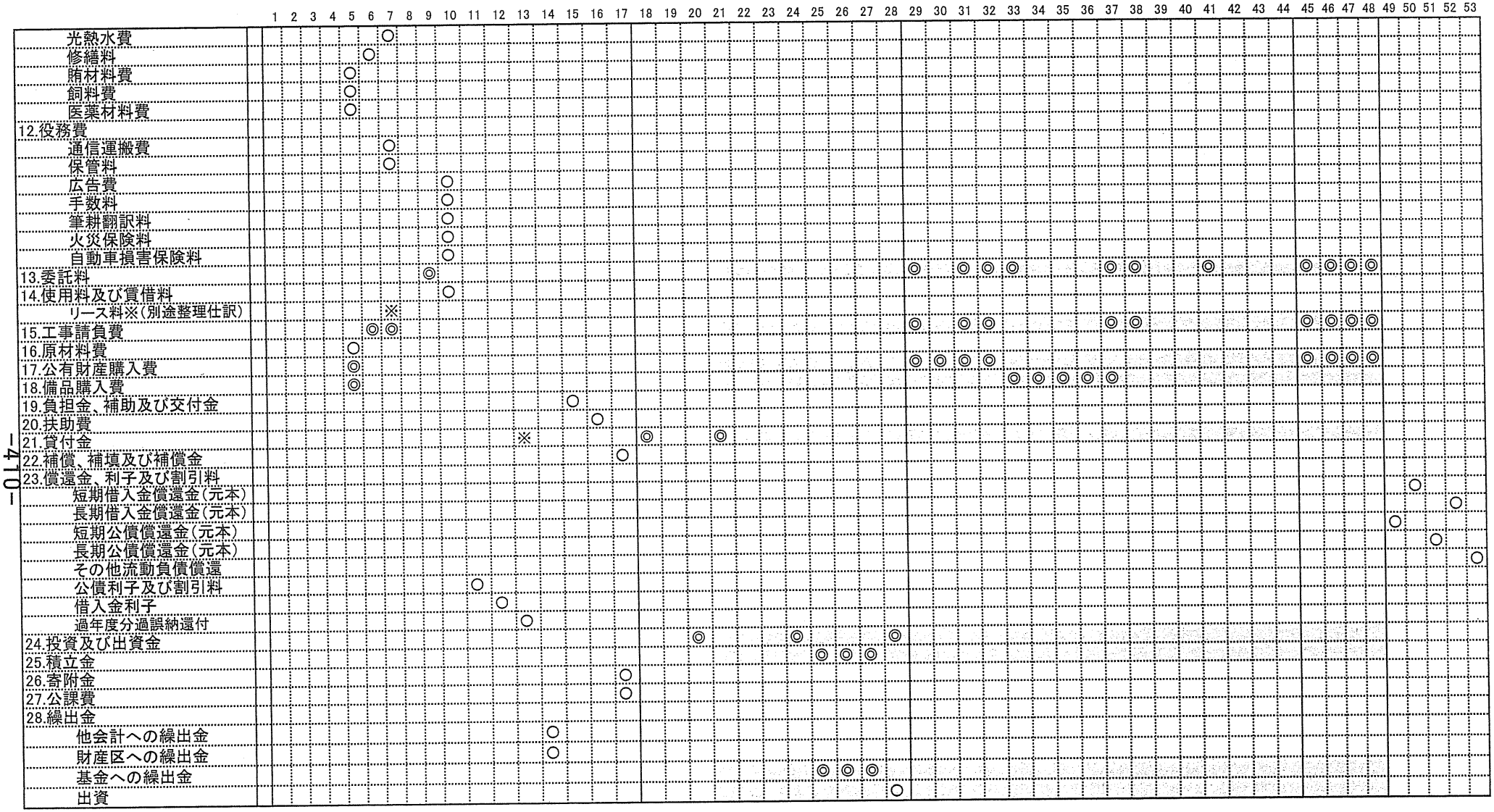
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24	25	26	27	28	29	30	31	32	33	34	35	36	37	38	39	40	41	42	43	44	45
（特別会計に固有の科目）																																													
国民健康保険料		○																																										
国民健康保険税		○																																									
介護保険料		○																																									
療養給付費等交付金							○																																				
連合会支出金							○																																				
共同事業交付金							○																																				
支払基金交付金							○																																				
共済掛金及び交付金									○																																		
保　険　金									○																																		
連合会特別交付金									○																																		
保険金及び診療補填金									○																																		
診療収入									○																																		
賦　課　金									○																																		

付表2-2 歳出展開表　　（別表A6-2, 4に対応、財源仕訳除く）　　○は1予算科目⇒1仕訳　　◎は1予算科目⇒複数勘定科目に分解　　網掛部は、財源仕訳を要するもの

※は引当金充当、リース料等、整理仕訳を要するもの

BS（金融資産）の「貸付金（短期）、その他の債権（短期）、有価証券（短期）」は正規勘定科目としては存在しないが、CFとの対応上、仮に設けた。

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24	25	26	27	28	29	30	31	32	33	34	35	36	37	38	39	40	41	42	43	44	45	46	47	48	49	50	51	52	53
PL/BS勘定科目（借方）	PL（人件費）																	BS（金融資産）											（事業用資産）																			（インフラ）				（負債）				
	議員歳費	職員給料	退職給付費用	その他の人件費	消耗品費	維持補修費	その他の物件費	業務費	委託費	その他の経費	公債費（利払分）	借入金支払利息	その他の業務関連費用	①他会計への移転支出	②補助金等移転支出	③社会保障関係費等移転支出	④その他の移転支出	貸付金（短期）	その他の債権（短期）	有価証券（短期）	貸付金	その他の債権	有価証券	出資金	財政調整基金	減債基金	その他の基金・積立金	その他の投資	土地	立木竹	建物	工作物	機械器具	物品	船舶	航空機	その他の有形固定資産	建設仮勘定	地上権	著作権・特許権	ソフトウェア	電話加入権	その他の無形固定資産	棚卸資産	公共用財産用地	公共用財産施設	その他の公共用財産	公共用財産建設仮勘定	公債（短期）	短期借入金	公債	借入金	その他の流動負債
PL／BS合計	○																																																				
CF勘定科目（貸方）	人件費支出				物件費支出			経費支出			公債費（利払分）支出	借入金支払利息支出	業務関連費用支出	他会計への移転支出	補助金等移転支出	社会保障関係費等移転支出	その他の移転支出	③その他の資本形成支出			②長期金融資産形成支出								①固定資産形成支出																							その他の元本償還支出				借入金元本償還支出	公債費（元本分）支出	その他の元本償還支出
CF合計																																																				
【歳出予算決算額】　合計	○																																																			
1.報酬	○																																																			
議員報酬	○																																																			
その他				○																																																	
2.給料		○																																																			
3.職員手当等※		※																																																		
4.共済費				○																																																
5.災害補償費				○																																																
6.恩給及び退職年金※			※																																																	
7.賃金				○																																																
8.報償費										○																																										
9.旅費								○																																												
10.交際費										○																																										
11.需用費																																																				
消耗品費					○																																															
燃料費					○																																															
食糧費					○																																															
印刷製本費							○																																													


1 2 3 4 5 6 7 8 9 10 11 12 13 14 15 16 17 18 19 20 21 22 23 24 25 26 27 28 29 30 31 32 33 34 35 36 37 38 39 40 41 42 43 44 45 46 47 48 49 50 51 52 53
光熱水費
修繕料
賄材料費
飼料費
医薬材料費
12.役務費
通信運搬費
保管料
広告費
手数料
筆耕翻訳料
火災保険料
自動車損害保険料
13.委託料
14.使用料及び賃借料
リース料※(別途整理仕訳)
15.工事請負費
16.原材料費
17.公有財産購入費
18.備品購入費
19.負担金、補助及び交付金
20.扶助費
21.貸付金
22.補償、補填及び補償金
23.償還金、利子及び割引料
短期借入金償還金(元本)
長期借入金償還金(元本)
短期公債償還金(元本)
長期公債償還金(元本)
その他流動負債償還
公債利子及び割引料
借入金利子
過年度分過誤納還付
24.投資及び出資金
25.積立金
26.寄附金
27.公課費
28.繰出金
他会計への繰出金
財産区への繰出金
基金への繰出金
出資

付表2-3 財源仕訳表(現金取引にかかるもの)

NWM科目		①固定資産売却収入(元本)	②長期金融資産売却収入(元本)	③基金取崩による繰入金	④出資取崩による繰入金	⑤長期貸付金償還収入(元本)	①固定資産の取得	事業用資産	インフラ資産	②長期金融資産の形成
歳入	①固定資産売却収入(元本)									
	②長期金融資産売却収入(元本)									
	基金取崩による繰入金									
	出資取崩による繰入金									
	長期貸付金償還収入(元本)									
歳出	固定資産の取得									
	事業用資産									
	インフラ資産									
	長期金融資産の形成									

NWM科目		①固定資産売却収入(元本)	②長期金融資産売却収入(元本)	③基金取崩による繰入金	④出資取崩による繰入金	⑤長期貸付金償還収入(元本)	①固定資産の取得	事業用資産	インフラ資産	②長期金融資産の形成
歳入	①固定資産売却収入(元本)	貸					借			
	②長期金融資産売却収入(元本)		貸							借
	基金取崩による繰入金		貸							借
	出資取崩による繰入金		貸							借
	長期貸付金償還収入(元本)		貸							借
歳出	固定資産の取得							貸	貸	
	事業用資産	借								
	インフラ資産					借				
	長期金融資産の形成									貸

固定資産台帳の整備及び複式簿記の導入等に関するアンケート結果

固定資産台帳の整備（当初整備関係）

【問 1】（固定資産台帳を整備済、過去整備済、整備中の団体が対象）【940 団体】

固定資産台帳を整備しようとした経緯・理由を選択してください。（複数選択可）

①総務省からの要請【643 団体、68.5%】

②資産・債務改革（売却可能資産の把握等）【292 団体、31.1%】

③資産更新問題（公共施設の老朽度の把握等）【269 団体、28.6%】

④その他【85 団体、9.0%】

・「現在の資産状況をデータベースとして一元的に把握するため」等

【問 2】（固定資産台帳を整備済、過去整備済、整備中の団体が対象）【940 団体】

固定資産台帳の整備に要した期間(予定)を１つ選択してください。

①３ヶ月以内【14 団体、1.5%】

②４ヶ月～６ヶ月【77 団体、8.2%】

③７ヶ月～９ヶ月【52 団体、5.5%】

④10 ヶ月～12 ヶ月【97 団体、10.3%】

⑤１年～１年半【99 団体、10.5%】

⑥１年半～２年【91 団体、9.7%】

⑦２年～２年半【65 団体、6.9%】

⑧２年半～３年【77 団体、8.2%】

⑨３年超【368 団体、39.1%】

【問 3】（固定資産台帳を整備済、過去整備済、整備中の団体が対象）【940 団体】

固定資産台帳の整備に主導的に携わった担当課及び人数について記入してください。

①財政担当課【530 団体、56.4%】1～2 人：448 団体、3～5 人：80 団体、6 人以上：2 団体

②管財担当課【592 団体、63.0%】1～2 人：518 団体、3～5 人：69 団体、6 人以上：5 団体

③会計担当課【38 団体、4.0%】1～2 人：37 団体、3～5 人：1 団体、6 人以上：0 団体

④企画担当課【16 団体、1.7%】1～2 人：14 団体、3～5 人：2 団体、6 人以上：0 団体

⑤その他【121 団体、12.9%】1～2 人：74 団体、3～5 人：24 団体、6 人以上：20 団体
算出不可：4 団体

・「税務課、建設課、土木課、河川課、タスクフォース設置」等

【問 4】(固定資産台帳を整備済、過去整備済、整備中の団体が対象)【940 団体】

固定資産台帳の整備に係る体制について１つ選択してください。

①全庁を対象とした横断組織(プロジェクトチーム、検討委員会、ワーキング等)を設置【44 団体、4.7%】

②一部の部局を対象とした横断組織を設置【27 団体、2.9%】

③新組織は構築せず、現状の体制で対応【814 団体、86.6%】

④その他【53 団体、5.6%】

・「外部委託、臨時職員を採用」等

【問 5】(固定資産台帳を整備済、過去整備済、整備中の団体が対象)【940 団体】

固定資産台帳の整備に要した(要している)外部費用を記載してください。(単位：千円)

①システム(ソフトウェアを含む)の導入経費【354 団体、37.7%】

1～999 千円：48 団体、1,000～9,999 千円：206 団体、10,000 千円以上：89 団体

算出不可：11 団体

②外部委託料【430 団体、45.7%】

1～999 千円：29 団体、1,000～9,999 千円：260 団体、10,000 千円以上：135 団体

算出不可：6 団体

③その他【65 団体、6.9%】

1～999 千円：20 団体、1,000～9,999 千円：40 団体、10,000 千円以上：4 団体

算出不可：1 団体

・「臨時職員の賃金」等

④外部費用はかかっていない【227 団体、24.1%】

【問 6】(固定資産台帳を整備済、過去整備済、整備中の団体が対象)【940 団体】

固定資産台帳を整備済（整備中）の範囲について選択してください。

①事業用資産

a 土地【863 団体、91.8%】

b 立木竹【255 団体、27.1%】

c 建物【844 団体、89.8%】

d 工作物【483 団体、51.4%】

e 機械器具【409 団体、43.5%】

f 物品【500 団体、53.2%】

g 建設仮勘定【225 団体、23.9%】

②ｲﾝﾌﾗ資産

・道路

a 土地【644 団体、68.5%】

b 施設【488 団体、51.9%】

c 建設仮勘定【190 団体、20.2%】

d 対象なし【13 団体、1.4%】

・橋梁

a 土地【471 団体、50.1%】

b 施設【488 団体、51.9%】

c 建設仮勘定【159 団体、16.9%】

d 対象なし【58 団体、6.2%】

・トンネル

a 土地【203 団体、21.6%】

b 施設【191 団体、20.3%】

c 建設仮勘定【68 団体、7.2%】

d 対象なし【381 団体、40.5%】

・公園

a 土地【646 団体、68.7%】

b 施設【522 団体、55.5%】

c 建設仮勘定【161 団体、17.1%】

d 対象なし【34 団体、3.6%】

・河川

a 土地【349 団体、37.1%】

b 施設【261 団体、27.8%】

c 建設仮勘定【105 団体、11.2%】

d 対象なし【225 団体、23.9%】

・港湾

a 土地【151 団体、16.1%】

b 施設【128 団体、13.6%】

c 建設仮勘定【53 団体、5.6%】

d 対象なし【485 団体、51.6%】

③売却可能資産【583 団体、62.0%】

【問7】（固定資産台帳を整備済、過去整備済、整備中の団体が対象）【940団体】

固定資産台帳の整備単位（売却可能資産を除く）の程度についてそれぞれ1つ選択してください。

①事業用資産

・土地

a 一筆ごとに計上【721団体、76.7%】

b 一定区域・取得年度ごと等でまとめて計上【134団体、14.3%】

c その他【9団体、1.0%】

・「基本は一筆ごとで、把握できないものは一定区域で計上」等

d 計上していない【74団体、7.9%】

・建物等

a 施設ごとに耐用年数が相違する附属設備等を区分して計上【410団体、43.6%】

b 施設ごとに一体として計上【413団体、43.9%】

c その他【28団体、3.0%】

・「一棟ごとに計上」等

d 計上していない【87団体、9.3%】

②ｲﾝﾌﾗ資産

・土地

a 一筆ごとに計上【474団体、50.4%】

b 一定区域・取得年度ごと等でまとめて計上【213団体、22.7%】

c その他【25団体、2.7%】

・「基本は一筆ごとで、把握できないものは一定区域で計上」等

d 計上していない【226団体、24.0%】

・建物等

a 施設等ごとに耐用年数が相違する附属設備等を区分して計上【286団体、30.4%】

b 施設等ごとに一体として計上【358団体、38.1%】

c その他【24団体、2.6%】

・「附属設備等の取得年月日・取得価格が判明するものは区分して計上、区分できないものは一体として計上」等

d 計上していない【270団体、28.7%】

【問8】（固定資産台帳を整備済、過去整備済、整備中の団体が対象）【940団体】

固定資産に係る付随費用（資産の取得や処分等の取引に関連して生じた費用（例：運送費、荷役費、手数料、据付費等））の取扱いについて1つ選択してください。

①資産として計上【181団体、19.3%】

②費用として計上【179団体、19.0%】

・「過去のものについては資料もなく区分できないため」等

③その他【23団体、2.4%】

・「工事費の中に含まれる場合は資産計上、その他の場合は費用計上」等

④不明【555団体、59.0%】

【問 9】（固定資産台帳を整備済、過去整備済、整備中の団体が対象）【940 団体】

資本的支出と修繕費に係る区分の取扱いについて１つ選択してください。

①区分して計上【277 団体、29.5%】

・「企業会計を参考にして区分」等

②未区分(すべて資産に計上)【24 団体、2.6%】

・「多額のものが多く割りきりで整理」等

③未区分(すべて費用に計上)【100 団体、10.6%】

・「過去の資料がない中で、資産の価額が過大となるおそれがあるため」等

④その他【34 団体、3.6%】

・「開始簿価の算定は再調達価額をもとにしているため区分の必要がなかった」等

⑤不明【503 団体、53.5%】

【問 10】（固定資産台帳を整備済、過去整備済、整備中の団体が対象）【940 団体】

固定資産における耐用年数の設定の考え方について１つ選択してください。

①「新地方公会計モデル」の耐用年数を使用【461 団体、49.0%】

②基本的に①を使用しているが、一部資産について、「減価償却資産の耐用年数等に関する省令」に基づく耐用年数を使用【359 団体、38.2%】

③その他（基本的に①や②を使用しているが、一部資産について、資産の実情に応じた耐用年数を設定・使用等）【118 団体、12.6%】

・「基本的に「減価償却資産の耐用年数等に関する省令」に基づく耐用年数を使用」等

【問 11】（固定資産台帳を整備済、過去整備済、整備中の団体が対象）【940 団体】

固定資産台帳の整備時において、同台帳に登録する固定資産の現物確認の実施状況について１つ選択してください。

①すべての固定資産について現物確認している【88 団体、9.4%】

②ほとんどの固定資産について現物確認をしている【214 体、22.8%】

③一部の固定資産について現物確認をしている【275 団体、29.3%】

④ほとんどの固定資産について現物確認をしていない【217 団体、23.1%】

⑤現物確認をしていない【144 団体、15.3%】

固定資産台帳整備後の管理(管理・メンテナンス)

【問 12】(固定資産台帳を整備済、過去整備済の団体が対象)【365 団体】

固定資産台帳の管理について課題となっている内容を選択してください。(複数選択可)

①職員の不足【192 団体、52.6%】

②予算の不足【73 団体、20.0%】

③関係課との調整【164 団体、44.9%】

④更新作業等の事務負担【272 団体、74.5%】

⑤知識の不足【205 団体、56.2%】

⑥関連資料・台帳との整合【197 団体、54.0%】

⑦現物との照合(棚卸)【132 団体、36.2%】

⑧その他【33 団体、9.0%】

・「定期的な人事異動」等

【問 13】(固定資産台帳を整備済の団体が対象)【307 団体】

固定資産台帳の管理に主導的に携わっている担当課及び人数について記入してください。

①財政担当課【208 団体、67.8%】1～2 人:188 団体、3～5 人:20 団体、6 人以上:0 団体

②管財担当課【143 団体、46.6%】1～2 人:128 団体、3～5 人:13 団体、6 人以上:2 団体

③会計担当課【14 団体、4.6%】1～2 人:12 団体、3～5 人:2 団体、6 人以上:0 団体

④企画担当課【2 団体、0.7%】1～2 人:2 団体、3～5 人:0 団体、6 人以上:0 団体

⑤その他【24 団体、7.8%】1～2 人:7 団体、3～5 人:4 団体、6 人以上:12 団体

算出不可:1 団体

・「全部局、税務課、建設課」等

【問 14】(固定資産台帳を整備済の団体が対象)【307 団体】

固定資産台帳の管理に要している年間外部費用(平成 24 年度決算額(算定できない場合は平成 25 年度予算額))をそれぞれ記載してください。(単位:千円)

①システム(ソフトウェアを含む)の保守料【126 団体、41.0%】

1～999 千円:77 団体、1,000～9,999 千円:42 団体、10,000 千円以上:4 団体

算出不可:5 団体

②外部委託料【128 団体、41.7%】

1～999 千円:65 団体、1,000～9,999 千円:63 団体、10,000 千円以上:0 団体

算出不可:4 団体

③その他【7 団体、2.3%】

1～999 千円:5 団体、1,000～9,999 千円:1 団体、10,000 千円以上:1 団体

算出不可:0 団体

・「関連機器リース代、旅費」等

④外部費用はかかっていない【82 団体、26.7%】

【問 15】（固定資産台帳を整備済の団体が対象）【307 団体】

固定資産台帳の管理方法について１つ選択してください。

①会計システムと連動している【55 団体、17.9%】

②会計システムとは連動していない【252 団体、82.1%】

【問 16】（固定資産台帳を整備済、過去整備済、整備中の団体が対象）【940 団体】

固定資産台帳と他の台帳との一元化の状況について、一元化しているものがあれば、選択してください。（複数選択可）

①公有財産台帳【361 団体、38.4%】

②物品管理簿【34 団体、3.6%】

③備品台帳【107 団体、11.4%】

④法定台帳（道路台帳など）【52 団体、5.5%】

・「道路台帳、河川台帳、公園台帳」等

⑤その他【5 団体、0.5%】

・「車両台帳」等

【問 17】（固定資産台帳を整備済の団体が対象）【307 団体】

固定資産台帳の整備後の内容更新のタイミングを１つ選択してください。

①資産の取得・処分時にあわせて更新【22 団体、7.2%】

②月単位で更新【0 団体、0.0%】

③年度単位でまとめて更新【262 団体、85.3%】

④その他【23 団体、7.5%】

・「四半期毎にまとめて更新」等

【問 18】（固定資産台帳を整備済の団体が対象）【307 団体】

固定資産に係る付随費用（資産の取得や処分等の取引に関連して生じた費用（例：運送費、荷役費、手数料、据付費等））の取扱いについて１つ選択してください。

①資産として計上【129 団体、42.0%】

②費用として計上【94 団体、30.6%】

・「判断基準の設定が困難で事務処理も多大な負担があるため」等

③その他【26 団体、8.5%】

・「既存施設の撤去解体に要した支出以外は資産として計上」等

④不明【58 団体、18.9%】

【問 19】（固定資産台帳を整備済の団体が対象）【307 団体】

資本的支出と修繕費に係る区分の取扱いについて１つ選択してください。

①区分して計上【221 団体、72.0%】

・「資産価値を高める支出であるかどうかを個別に判断して計上」等

②未区分(すべて資産に計上)【7 団体、2.3%】

・「多額のものが多く割りきりで整理」等

③未区分(すべて費用に計上)【15 団体、4.9%】

・「資産の価額が過大となる恐れがあるため」等

④その他【11 団体、3.6%】

・「所管課が公有財産の取得として報告した場合には資産として計上」等

⑤不明【53 団体、17.3%】

【問 20】（固定資産台帳を整備済の団体が対象）【307 団体】

固定資産台帳の活用状況について、選択してください。（複数選択可）

①財政運営上の目標設定・方向性の検討【96 団体、31.3%】

②行政評価との連携【18 団体、5.9%】

③施策の決定・見直し【28 団体、9.1%】

④公共施設に係る老朽化対策等の資産管理への活用【146 団体、47.6%】

⑤その他【19 団体、6.2%】

・「売却可能資産の把握等に活用」等

【問 21】（固定資産台帳を整備済、過去整備済、整備中の団体が対象）【940 団体】

固定資産台帳の整備・管理に関し、総務省が示している「新地方公会計制度実務研究会報告書」や「新地方公会計モデルにおける資産評価実務手引」等以外で独自にマニュアルを作成するなど工夫している点があれば選択し、その内容を「様式２」へ記載ください。

・マニュアル作成団体【58 団体、6.2%】

・「固定資産台帳を整備するにあたり、関係課の職員が理解しやすいよう独自の管理手順のマニュアルを作成して配布した」

・「固定資産台帳整備時に、原課に対する事務説明会やセミナーを実施、また、考え方についても想定問答集としてまとめた」等

複式簿記の導入

【問 22】（複式簿記導入済団体が対象）【258 団体】

複式簿記の処理に携わっている担当課を１つ選択してください。

①財政担当課【230 団体、89.1%】

②会計担当課【8 団体、3.1%】

③その他（日々仕訳・全部局対象など）【20 団体、7.8%】

・「日々仕訳は全庁対象、取りまとめは財政課」等

【問 23】（全団体が対象）【1,789 団体】

現行の出納処理と同様に、日々仕訳を導入するとした場合、実務上で課題になると思われる点を選択してください。（影響度が大きいと考えられるものを３つ選択）

①職員の不足【855 団体、47.8%】

②予算の不足【627 団体、35.0%】

③関係課との調整【217 団体、12.1%】

④システム連携【925 団体、51.7%】

⑤仕訳作業等の事務負担【1,112 団体、62.2%】

⑥知識の不足【1,037 団体、58.0%】

⑦職員教育【518 団体、29.0%】

⑧その他【33 団体、1.8%】

・「費用対効果を説明できるか」等

【問 24】（全団体が対象）【1,789 団体】

期末一括仕訳を導入するとした場合、実務上で課題になると思われる点を選択してください。（影響度が大きいと考えられるものを３つ選択）

①職員の不足【886 団体、49.5%】

②予算の不足【566 団体、31.6%】

③関係課との調整【262 団体、14.6%】

④システム連携【906 団体、50.6%】

⑤仕訳作業等の事務負担【1,177 団体、65.8%】

⑥知識の不足【1.085 団体、60.6%】

⑦職員教育【370 団体、20.7%】

⑧その他【41 団体、2.3%】

・「期末の限られた時間に、一部の部署に事務負担が集中する可能性がある」等

その他

【問 25】（全団体が対象）【1,789 団体】

公有財産台帳の電子化の状況について１つ選択してください。

①すべて電子化済【511 団体、28.6%】

②一部電子化済【703 団体、39.3%】

③電子化していない【575 団体、32.1%】

【問 26】（全団体が対象）【1,789 団体】

公有財産台帳について、その内容更新のタイミングを１つ選択してください。

①資産の取得・処分時にあわせて更新【681 団体、38.1%】

②月単位で更新【17 団体、1.0%】

③年度単位でまとめて更新【981 団体、54.8%】

④その他【110 団体、6.1%】

・「紙ベースはその都度、システムは年度単位」等

【問 27】（全団体が対象）【1,789 団体】

各種の法定台帳（道路法に基づく道路台帳等）の電子化の状況について１つ選択してください。

①すべて電子化済【239 団体、13.4%】

②一部電子化済【980 団体、54.8%】

③電子化していない【570 団体、31.9%】

【問 28】（全団体が対象）【1,789 団体】

「中間とりまとめ」では、固定資産台帳の整備と複式簿記の導入が必要不可欠とされております。固定資産台帳の整備と複式簿記の導入に関してご意見等ございましたら選択し、「様式３」へ記載してください。

・意見提出団体【361 団体、20.2%】

・「固定資産台帳の整備及び複式簿記の導入については多額の財政負担が見込まれるため、国による財政措置が必要である。」

・「道路等のインフラ資産の台帳整備にあたっては、取得価格を円滑に推計できる手法が必要である。」

・「複式簿記の導入にあたっては、担当する職員の複式簿記に係る知識習得が必要不可欠であるため、自治体職員が活用できるマニュアルの作成など人材育成の支援が必要である。」等

地方公会計整備の意義

1. 目的

① 説明責任の履行
　住民や議会、外部に対する財務情報の分かりやすい開示

② 財政の効率化・適正化
　財政運営や政策形成を行う上での基礎資料として、資産・債務管理や予算編成、政策評価等に有効に活用

2. 具体的内容（財務書類4表の整備）

現金主義会計

◎ 現行の予算・決算制度は、現金収支を議会の民主的統制下に置くことで、予算の適正・確実な執行を図るという観点から、現金主義会計を採用

補完

発生主義会計

◎ 発生主義により、ストック情報・フロー情報を総体的・一覧的に把握することにより、現金主義会計を補完

＜財務書類4表＞

地方公会計		企業会計
・貸借対照表	⟷	・貸借対照表
・行政コスト計算書		・損益計算書
・純資産変動計算書		・株主資本等変動計算書
・資金収支計算書		・キャッシュ・フロー計算書

3. 財務書類整備の効果

① 発生主義による正確な行政コストの把握
　見えにくいコスト（減価償却費、退職手当引当金など各種引当金）の明示

② 資産・負債（ストック）の総体の一覧的把握
　資産形成に関する情報（資産・負債のストック情報）の明示

参考資料3

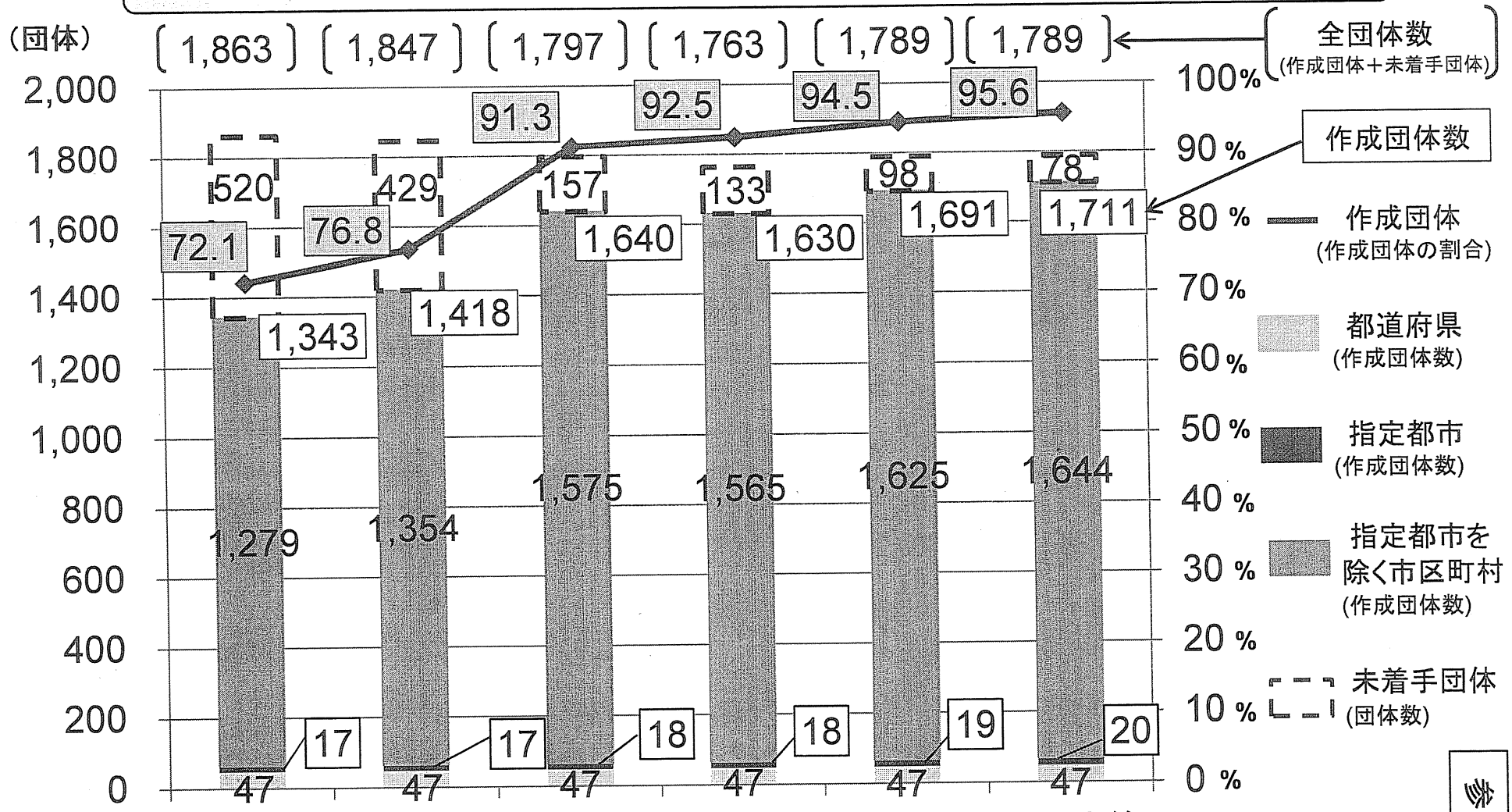
公会計モデル対比表

<table>
<tr><th></th><th>新基準案</th><th colspan="2">新地方公会計モデル</th><th>東京都・大阪府</th><th>国
（省庁別財務書類の作成基準）</th></tr>
<tr><th></th><th></th><th>基準モデル</th><th>総務省方式
改訂モデル</th><th></th><th></th></tr>
<tr><td>財務書類の体系</td><td>・貸借対照表
・行政コスト計算書
・純資産変動計算書
・資金収支計算書
※行政コスト計算書及び純資産変動計算書は、別々の計算書としても、結合した計算書としても差し支えない</td><td>・貸借対照表
・行政コスト計算書
・純資産変動計算書
・資金収支計算書</td><td>・貸借対照表
・行政コスト計算書
・純資産変動計算書
・資金収支計算書</td><td>・貸借対照表
・行政コスト計算書
・正味財産変動計算書（東京都）、純資産変動計算書（大阪府）
・キャッシュ・フロー計算書</td><td>・貸借対照表
・業務費用計算書
・資産・負債差額増減計算書
・区分別収支計算書</td></tr>
<tr><td>台帳整備</td><td>開始貸借対照表作成時に整備
その後、継続的に更新</td><td>開始貸借対照表作成時に整備
その後、継続的に更新</td><td>段階的整備を想定
→売却可能資産、土地を優先</td><td>開始貸借対照表作成時に整備
その後、継続的に更新</td><td>官庁会計システム（ADAMSⅡ）とは連動していないが、法令に基づき国有財産台帳、物品管理簿等を整備</td></tr>
<tr><td>複式簿記</td><td>官庁会計処理に基づくデータにより、発生の都度又は期末に一括して複式仕訳を実施</td><td>官庁会計処理に基づくデータにより、発生の都度又は期末に一括して複式仕訳を実施</td><td>決算統計データを活用し、期末に一括して仕訳を実施</td><td>官庁会計の処理に連動して発生の都度、複式仕訳を実施</td><td>官庁会計システム（ADAMSⅡ）に連動して発生の都度、複式仕訳を実施（国有財産等については、期末時に複式仕訳を実施）</td></tr>
<tr><td>有形固定資産の評価基準</td><td>・取得原価が判明・・・取得原価
・取得原価が不明・・・再調達原価
（道路等の土地は備忘価額1円）
※取得原価の判明・不明の判断に係る特定時期を設定
※開始後は取得原価（再評価しない）
※適正な対価を支払わずに取得したものは再調達原価（道路等の土地は備忘価額1円）
※売却可能資産は売却可能価額（注記）</td><td><table><tr><th>項目</th><th>種類</th><th>開始時簿価</th><th>評価替</th></tr><tr><td rowspan="3">事業用資産</td><td>土地</td><td>固定資産税評価額を基礎とした評価</td><td>原則3年毎に再評価</td></tr><tr><td>建物等</td><td>再調達価額から減価償却累計額を控除した額</td><td>毎年度減価償却を行い、原則再評価は行わない</td></tr><tr><td>機械器具等</td><td>取得原価（不明の場合は再調達価額）から減価償却累計額を控除した額</td><td>毎年度減価償却を行い、原則再評価は行わない</td></tr><tr><td rowspan="2">インフラ資産</td><td>土地（底地）</td><td>取得原価（不明の場合は再調達価額）</td><td>原則再評価は行わない</td></tr><tr><td>建物等</td><td>再調達価額から減価償却累計額を控除した額</td><td>毎年度減価償却（直接資本減耗）を行い、原則再評価は行わない</td></tr><tr><td colspan="2">販売用土地等</td><td>帳簿価額と時価評価の価額から販売経費等を控除した価額のいずれか少ない額（低価法）</td><td>毎年度低価法により評価替</td></tr></table>※年度途中の取得は、原則として取得原価である。</td><td>・公共資産・・・決算統計データから取得原価を推計
・売却可能資産・・・売却可能価額</td><td>原則として取得原価
（東京都：棚卸資産については低価法を採用）
（大阪府：売却可能な資産については附属明細表で時価情報を表示）</td><td>・国有財産（公共用財産を除く）
→時価を基準に改定される国有財産台帳価額（土地は原則として相続税路線価を基にした調整額、償却資産は減価償却費相当額を控除した後の価額を計上）
※国有財産法施行令第23条の規定に基づき、原則として毎年度評価（台帳価格の改定）を実施
・公共用財産
→取得原価（用地費や事業費等の累積。償却資産は減価償却費相当額を控除した後の価額を計上）
・物品
→取得原価（減価償却費相当額を控除した後の価額を計上）</td></tr>
<tr><td>税収の取扱い</td><td>行政コスト計算書に計上しない
（純資産変動計算書に計上）</td><td>行政コスト計算書に計上しない
（純資産変動計算書に計上）</td><td>行政コスト計算書に計上しない
（純資産変動計算書に計上）</td><td>行政コスト計算書に計上</td><td>業務費用計算書に計上しない
（資産・負債差額増減計算書に計上）</td></tr>
<tr><td>減価償却の取扱い</td><td>行政コスト計算書に計上</td><td>事業用資産…行政コスト計算書に計上
インフラ資産…直接資本減耗として純資産変動計算書に計上</td><td>行政コスト計算書に計上</td><td>行政コスト計算書に計上
（東京都：インフラ資産のうち、道路については取替法（更新会計）を採用）</td><td>業務費用計算書に計上</td></tr>
</table>

参考資料4

地方公共団体における財務書類の作成状況①

○財務書類の作成団体（作成済又は作成中）は年々増加



※ 都道府県及び指定都市は、平成18～23年度決算いずれにおいても全団体が作成団体である。

※ 平成21年度決算については、東日本大震災の影響により、34団体が未回答のため、調査対象外としている。

※ 各年度決算の翌年度末時点の作成状況である。（なお、平成23年度決算について、平成25年6月30日時点の作成団体は1,718団体、未着手団体は71団体となっている。）

参考資料5

地方公共団体における財務書類の作成状況②

平成25年3月31日時点における平成23年度決算に係る財務書類の作成状況

（単位：団体、%）

区分	合計		連結財務書類4表まで作成		都道府県		連結財務書類4表まで作成		市区町村		連結財務書類4表まで作成	
作成済	1,290	(72.1%)	946	(52.9%)	46	(97.9%)	42	(89.4%)	1,244	(71.4%)	904	(51.9%)
基準モデル	197	(11.0%)	161	(9.0%)	4	(8.5%)	3	(6.4%)	193	(11.1%)	158	(9.1%)
総務省方式改訂モデル	1,062	(59.4%)	777	(43.4%)	39	(83.0%)	38	(80.9%)	1,023	(58.7%)	739	(42.4%)
旧総務省方式	20	(1.1%)	0	(−)	0	(−)	0	(−)	20	(1.1%)	0	(−)
その他のモデル	11	(0.6%)	8	(0.4%)	3	(6.4%)	1	(2.1%)	8	(0.5%)	7	(0.4%)
作成中	421	(23.5%)	268	(15.0%)	1	(2.1%)	1	(2.1%)	420	(24.1%)	267	(15.3%)
基準モデル	57	(3.2%)	34	(1.9%)	0	(−)	0	(−)	57	(3.3%)	34	(2.0%)
総務省方式改訂モデル	354	(19.8%)	229	(12.8%)	1	(2.1%)	1	(2.1%)	353	(20.3%)	228	(13.1%)
旧総務省方式	3	(0.2%)	0	(−)	0	(−)	0	(−)	3	(0.2%)	0	(−)
その他のモデル	7	(0.4%)	5	(0.3%)	0	(−)	0	(−)	7	(0.4%)	5	(0.3%)
作成済又は作成中	1,711	(95.6%)	1,214	(67.9%)	47	(100%)	43	(91.5%)	1,664	(95.5%)	1,171	(67.2%)
未着手	78	(4.4%)	575	(32.1%)	0	(−)	4	(8.5%)	78	(4.5%)	571	(32.8%)
合計	1,789	(100%)	1,789	(100%)	47	(100%)	47	(100%)	1,742	(100%)	1,742	(100%)

※ 平成25年6月30日時点の作成団体（作成済又は作成中の団体の合計）は、全団体の96.0%にあたる1,718団体であり、このうち作成済団体は、全団体の76.9%にあたる1,375団体である。また、未着手団体は、全団体の4.0%にあたる71団体である。

地方公共団体における固定資産台帳の整備状況

（平成25年3月31日時点）

項　目	団体数	
整備済	307	(17.9%)
整備中（過去に整備したが定期的な管理（更新）ができていない場合）	54	(3.2%)
整備中（整備完了したことがない場合）	559	(32.7%)
未整備	791	(46.2%)
合　計	1,711	(100%)

※ 平成23年度決算に係る財務書類の作成団体（作成済又は作成中の都道府県、市町村及び特別区の合計（1,711団体））における整備状況である。

参考資料6

固定資産台帳の整備に関する課題等

整備済団体

- ○ 取得価額や財源が不明である事例も多く、数多くの資産の洗い出しや照合、資産の評価に時間を要した。
- ○ 資産の評価に専門的かつ広範囲な知識が求められた。
- ○ 従来の財産管理システムでは管理対象外であった道路等のインフラ資産について、膨大な作業量が発生するとともに、関係課への調査に時間を要した。
- ○ 資本的支出・修繕費の区分、事業用資産・インフラ資産の区分、耐用年数の設定に苦慮した。
- ○ 毎年度の管理(更新)の作業量が膨大である。
- ○ 担当者の人事異動により管理(更新)に苦慮している。
- ○ 外部委託しているが、毎年度の管理経費を要するため、財政的な負担がある。
- ○ 整備後に台帳の登載漏れが判明し、再調査を実施した。

整備中又は未整備団体

- ○ 資産の洗い出しや照合、資産の評価に時間を要する。
- ○ 特に道路等のインフラ資産については、取得価額が不明なものも多く、評価額の算定に膨大な作業を要する。
- ○ 整備に係る人的・財政的負担が大きいため、整備の目処が立っていない。
- ○ 具体的な活用方法が見えない中、費用対効果の面で固定資産台帳の整備にとりかかるのを躊躇している。
- ○ 庁内関係課に対して、固定資産台帳の整備の意義や利用価値を理解してもらうことが困難で、連携に苦慮している。
- ○ 必要性は理解しているが、担当が他業務と兼務していることもあり、人員不足で取りかかることができない。
- ○ 専門的な知識を持った職員が不足している。
- ○ 合併前団体ごとに台帳の整備状況が相違しており、その集約作業に膨大な時間と労力を要する。

地方公共団体における複式簿記の導入状況

（平成25年3月31日時点）

項　目	団体数
伝票単位ごとにその発生の都度に仕訳を行っている	3　（0.2%）
伝票単位ごと等に期末一括で仕訳を行っている	255　（14.9%）
決算統計データ等を活用して作成している	1,453　（84.9%）
合　計	1,711　（100%）

※「仕訳」とは、ここでは複式簿記による仕訳をいう。
※ 平成23年度決算に係る財務書類の作成団体（作成済又は作成中の都道府県、市町村及び特別区の合計（1,711団体））における導入状況である。

参考資料7

複式簿記の導入に関する課題等

導入済団体(伝票単位ごと等にその発生の都度又は期末一括で仕訳を行っている団体)

○ 膨大な量の仕訳データの確認や決算整理仕訳等に係る職員の負担は少なくない。
○ 個別に手作業で仕訳処理を行わなければならないものも多数あり、一定の知識の習得が必要である。
○ 資本取引と経常(費用)取引の線引が困難である。
○ 地方公共団体特有の項目が多いため、複式簿記の概念だけ把握していても実情に応じた処理ができるかは、担当者の力量によるところが大きい。
○ 知見のある職員がおらず、有効な研修を行う時間的余裕もない。
○ 人員不足の中で外部委託に頼っているのが現状である。
○ システムの導入経費や保守費用が負担となる。

未導入団体(決算統計データ等を活用している団体)

○ 具体的な活用方法が不明であり、費用対効果が明らかでなく、積極的に導入を図る必要性が乏しい。
○ 重要性は認識しているが、人的制約やコスト面での制約等があることから、具体的な取組までに至っていない。
○ 知見のある職員がおらず、研修も行う余裕もない中で導入の目処が立たない。
○ 専門的な知識が必要となるが、知識のない職員が数年で入れ替わる現在の体制で導入するのは困難である。
○ 現行のシステム改修が必要となり、多額の費用負担が発生する。
○ 平成24年度に財務会計システムを更新したところであり、複式簿記を導入するための改修を行う予定はない。

地方公共団体における財務書類の活用状況

項　目	団体数
住民等に対する財務状況の説明①	582 (45.1%)
議会に対する財務状況の説明②	605 (46.9%)
財務状況の分析(他団体比較・自団体経年比較)③	805 (62.4%)
財政運営上の目標設定・方向性の検討	73 (5.7%)
行政評価との連携	13 (1.0%)
施策の見直し	16 (1.2%)
予算編成の参考資料	53 (4.1%)
公共施設に係る老朽化対策等の資産管理への活用	69 (5.3%)
研修等を通じた職員の意識改革	75 (5.8%)
その他	11 (0.9%)

※平成23年度決算に係る財務書類の作成済の地方公共団体(都道府県、市町村及び特別区(1,290 団体))における財務書類の活用状況である。
※活用している場合の活用内容について、複数回答あり。
※①、②及び③において、そのうち1つでも該当する団体は1,149団体(89.1%)である。

参考資料8

地方公共団体の公会計改革の位置付け①

行政改革の重要方針（平成17年12月24日閣議決定）

5 政府資産・債務改革

(5)地方における取組

地方においても、国と同様に資産・債務改革に積極的に取り組む。各地方公共団体の資産・債務の実態把握、管理体制状況を総点検するとともに、改革の方向と具体的施策を明確にする。総務省は、各地方公共団体と協議しつつ、目標と工程表の作成などの改革を推進するよう要請する。

簡素で効率的な政府を実現するための行政改革の推進に関する法律（平成18年法律第47号）

（地方公共団体における取組）

第六十二条　地方公共団体は、第五十八条から第六十条までの規定の趣旨を踏まえ、その地域の実情に応じ、次に掲げる施策を積極的に推進するよう努めるものとする。

一　当該地方公共団体の資産及び債務の実態を把握し、並びにこれらの管理に係る体制の状況を確認すること。

二　当該地方公共団体の資産及び債務に関する改革の方向性並びに当該改革を推進するための具体的な施策を策定すること。

2　政府は、地方公共団体に対し、前項各号の施策の推進を要請するとともに、企業会計の慣行を参考とした貸借対照表その他の財務書類の整備に関し必要な情報の提供、助言その他の協力を行うものとする。

経済財政運営と改革の基本方針 ～脱デフレ・経済再生～（平成25年6月14日閣議決定）

第3章　経済再生と財政健全化の両立

3. 主な歳出分野における重点化・効率化の考え方

(3)地方行財政制度の再構築に向けて

②重点的取組

（地方における公共サービスの「可視化」の推進）

企業会計原則による公会計は、経営改革を進める上での基礎インフラであり、その導入を促進し、自治体財政の更なる「可視化」を推進する。あわせて、公共施設資産について、量・質両面から見直し、経営改革することが重要である。

・地域レベルの身近なデータの利活用を促すとともに、自治体クラウドの取組を加速させ、地方自治体のオープンガバメント化を進める。

・ストックも含めた財務情報の透明化を進め、企業会計原則を前提とした地方公会計の整備を促進する。

参考資料9

地方公共団体の公会計改革の位置付け②

地方公共団体における行政改革の更なる推進のための指針（平成18年8月31日総務事務次官通知）

第３　地方公会計改革（地方の資産・債務管理改革）

地方公共団体における公会計改革及び資産・債務改革については、行政改革推進法及び「基本方針２００６」を踏まえ、各団体において、以下の項目について取り組みを行うこと。

１　公会計の整備

地方公共団体の公会計の整備については、新地方行革指針等に基づき、バランスシート及び行政コスト計算書の活用等を一層進めるとともに、公営企業や第三セクター等を含めた連結バランスシートの作成・公表に積極的に取り組むよう要請してきたところであるが、行政改革推進法第６２条第２項においては、「政府は、地方公共団体に対し、（中略）企業会計の慣行を参考とした貸借対照表その他の財務書類の整備に関し必要な情報の提供、助言その他の協力を行うものとする」と規定され、また、「基本方針２００６」においては、「資産・債務の管理に必要な公会計制度の整備について、地方においては、国の財務書類に準拠した公会計モデルの導入に向けて、団体規模に応じ、従来型モデルも活用しつつ、計画的に整備を進める」こととされている。

以上を踏まえ、各地方公共団体においては、「新地方公会計制度研究会報告書」が示すように、原則として国の作成基準に準拠し、発生主義の活用及び複式簿記の考え方の導入を図り、貸借対照表、行政コスト計算書、資金収支計算書、純資産変動計算書の４表の整備を標準形とし、地方公共団体単体及び関連団体等も含む連結ベースで、「地方公共団体財務書類作成にかかる基準モデル」又は「地方公共団体財務書類作成にかかる総務省方式改訂モデル」を活用して、公会計の整備の推進に取り組むこと。その際、取り組みが進んでいる団体、都道府県、人口３万人以上の都市は、３年後までに、取り組みが進んでいない団体、町村、人口３万人未満の都市は、５年後までに、４表の整備又は４表作成に必要な情報の開示に取り組むこと。

なお、現在「新地方公会計制度実務研究会」を設置し、「新地方公会計制度研究会報告書」で示されたモデルの実証的検証及び資産評価方法等の諸課題について検討した上で、財務書類の作成や資産評価に関する実務的な指針について、別途通知する予定であるので留意すること。

地方公共団体の公会計改革の位置付け③

公会計の整備推進について（平成19年10月17日　自治財政局長通知）

1　地方公共団体における公会計の整備は、「行政改革の重要方針（平成17年12月24日閣議決定）」、「簡素で効率的な政府を実現するための行政改革の推進に関する法律（平成18年6月2日法律第47号）」、「財政運営と構造改革に関する基本方針2006について」、「経済財政改革の基本方針2007について」等において、その推進が要請されてきたものであること。

2　指針では、取り組みが進んでいる団体、都道府県、人口3万人以上の都市は、3年後までに、取り組みが進んでいない団体、町村、人口3万人未満の都市は、5年後までに貸借対照表、行政コスト計算書、資金収支計算書、純資産変動計算書の4表の整備又は4表の作成に必要な情報の開示に取り組むこととしていること。

3　また、指針では、資産・債務管理において、財務書類の作成・活用等を通じて資産・債務に関する情報開示と適正な管理を一層進めるとともに、国の資産・債務改革も参考にしつつ、未利用財産の売却促進や資産の有効活用等を内容とする資産・債務改革の方向性と具体的な施策を3年以内に策定することとしていること。

4　財務書類の作成にあたっては、「新地方公会計制度研究会報告書」（平成18年5月18日公表）及び「新地方公会計制度実務研究会報告書」（平成19年10月17日公表）を活用してその推進に取り組むこと。

5　なお、財務書類の公表に当たっては、別紙「財務書類の分かりやすい公表に当たって留意すべき事項」を参考にして、住民等に分かりやすい公表に留意すべきこと。

地方公共団体財政健全化法の施行も踏まえれば、早期に作成に着手し、平成20年度決算に基づき平成21年度に財務書類を公表することが重要。

「地方公共団体における財務書類の作成基準に関する作業部会報告書」の概要①

地方公会計の整備促進に向けた基本的な考え方

発生主義による財務書類の整備

企業会計の考え方に即した財務書類を整備することにより、資産・負債（ストック）や見えにくい行政コストを総体的・一覧的に把握

財務書類整備の意義

○わかりやすい開示による説明責任の履行
○財政の効率化・適正化

・活用の充実等が重要であるが、現行では、総務省モデル等の複数の作成方式があり、比較可能性の確保等が課題

すべての地方公共団体を対象とした新たな財務書類の作成基準を設定

作成方法

総則

○ 財務書類の体系
・貸借対照表、行政コスト計算書、純資産変動計算書、資金収支計算書
※行政コスト計算書及び純資産変動計算書は、別々の計算書としても、結合した計算書としても差し支えない
※あわせて附属明細書を作成するとともに、関連する注記を行う

○ 作成単位等
・都道府県、市町村（特別区を含む）並びに一部事務組合及び広域連合
・一般会計等を基礎として作成（地方公共団体財政健全化法における「一般会計等」に同じ）

財務書類

○ 貸借対照表
・有形固定資産の評価基準
◈取得原価が判明・・・取得原価
◈取得原価が不明・・・再調達原価（道路等の土地は備忘価額1円）
※取得原価の判明・不明の判断に係る特定時期を設定
※開始後は取得原価（再評価しない）
※適正な対価を支払わずに取得したものは再調達原価（無償で移管を受けた道路等の土地は備忘価額1円）
※売却可能資産は売却可能価額（注記）

○ 行政コスト計算書
・経常費用、経常収益、臨時損失、臨時利益に区分して表示

○ 純資産変動計算書
・純行政コスト、財源、固定資産等の変動、資産評価差額、無償所管換等、その他に区分して表示

○ 資金収支計算書
・業務活動収支、投資活動収支、財務活動収支の3区分表示

参考資料10

「地方公共団体における財務書類の作成基準に関する作業部会報告書」の概要②

今後の実務上の課題と対応の方向性

（1）より詳細な取扱いを定めた要領等の策定等	○ 本報告書において要領等で定めることとしている事項を含め、さらに実務レベルでの検討を行っていくことが必要
（2）基準の充実・改善	○ 国際公会計基準の動向や、国の公会計基準の位置付け等に変更がある場合には、これまでの議論も踏まえた上で、絶えず充実・改善を図っていくことが必要
（3）開示等にあたってのわかりやすい表示等	○ 財務情報の開示については、わかりやすいものとして、各地方公共団体の実状に応じて改善していくことも重要であり、容易に入手できるようにするための工夫や配慮が必要
（4）活用の充実等	○ 財政の効率化・適正化につなげるためにも、行政評価や予算編成等への活用の充実が重要で、継続的な取組が必要 ○ 一層の活用を図るため、財務書類の作成及び公表の早期化が必要
（5）地方公会計の整備促進に貢献する人材の育成・教育	○ 適切な財務書類を作成し、会計処理体制の充実・強化を図るためにも、継続的な人材育成が必要
（6）地方公共団体における事務負担等	○ 本基準の導入にあたっては、相応の調整を行う必要があることから、現行の作成方式からの組替方法を提示するなど、わかりやすく進めることが必要 ○ 特に小規模団体における体制の確保やコスト負担等について配慮等が必要
（7）連結等の取扱い	○ 連結等の財務書類の作成に関しても、要領等において整理が必要 ○ 地方公共団体の全体としての連結のあり方等について、集計方法等を含め、更なる精査を行っていくことが必要 ○ 国との連携についても検討を深めていくことが重要であり、国民経済計算（SNA）にも活用できる財務書類とするための組替方法等にも留意が必要

「地方公共団体における財務書類の作成基準に関する作業部会」開催要綱

１．背景・目的

総務省では、地方公会計を更に推進していくため、平成２２年９月に「今後の新地方公会計の推進に関する研究会」（以下「研究会」という。）を開催し、議論を重ねてきたところであるが、平成２５年８月公表の「研究会　中間とりまとめ」を踏まえ、地方公共団体における財務書類の標準的な作成基準の設定に関して、地方公共団体の実態や実務上の課題等を踏まえて検討を行うため、「地方公共団体における財務書類の作成基準に関する作業部会」を開催する。

２．名　　称

本会合は、「地方公共団体における財務書類の作成基準に関する作業部会」（以下「基準作業部会」という。）と称する。

３．検討内容

「研究会　中間とりまとめ」を踏まえ、地方公共団体における財務書類の標準的な作成基準に関する検討を行う。

４．構　成　員

別紙のとおり

５．運　　営

（１）部会長は、基準作業部会を召集し、主宰する。
（２）部会長は、不在の場合など必要の都度、これを代行する者を指名することができる。
（３）部会長は、必要に応じ、関係団体等に出席を求めることができる。
（４）基準作業部会終了後、配布資料を公表する。また、速やかに基準作業部会の議事概要を作成し、これを公表するものとする。

６．開催期間

平成２５年９月から開催する。

７．庶　　務

基準作業部会の庶務は、総務省自治財政局財務調査課が行う。

「地方公共団体における財務書類の作成基準に関する作業部会」
委員名簿

（敬称略）

部会長　鈴　木　　豊　（青山学院大学名誉教授・東京有明医療大学客員教授）

（五十音順）

鵜　川　正　樹（青山学院大学大学院特任教授　公認会計士）

遠　藤　尚　秀（新日本有限責任監査法人　公認会計士）

小　室　将　雄（有限責任監査法人トーマツ　公認会計士）

菅　原　正　明（公認会計士・税理士）

中　川　美　雪（有限責任あずさ監査法人　公認会計士）

「地方公共団体における財務書類の作成基準に関する作業部会」での検討経緯

平成２５年度

回数	開催日	議題
第１回	９月１７日	作業部会の運営方針等について、検討項目（案）について、 議論の進め方及びスケジュール（案）について
第２回	１０月１日	総論について、貸借対照表について
第３回	１０月３１日	総論について、貸借対照表について
第４回	１１月１２日	貸借対照表について
第５回	１１月２７日	前回からの変更点等について、有形固定資産の評価基準について、 勘定科目（貸借対照表）について、本作業部会におけるこれまでの主な検討状況について
第６回	１２月１６日	「今後の新地方公会計の推進に関する研究会（第２５回）」における議論について、 財務書類の体系について、行政コスト計算書について、純資産変動計算書について、 資金収支計算書について
第７回	１月１６日	財務書類の体系について、行政コスト計算書について、純資産変動計算書について、 資金収支計算書について、注記・附属明細書等について、勘定科目について
第８回	１月２９日	財務書類の体系について、財務書類の一般原則及び財務書類の構成要素について、 注記・附属明細書等について、勘定科目について
第９回	２月２８日	報告書（案）について

「地方公共団体における固定資産台帳の整備等に関する作業部会報告書」の概要

固定資産台帳の整備

（1）整備目的	○自団体の資産の状況を正しく把握することや、他団体との比較可能性を確保することが重要になることから、各地方公共団体の財政状況を表す財務書類の作成に必要な情報を備えた補助簿として固定資産台帳を整備する
（2）記載項目	○1資産単位ごとに、台帳整備の基本とする項目を備える （公共施設マネジメント等に活用するため、各地方公共団体の判断により、項目を追加等することができる）
（3）記載対象範囲	○原則として、すべての保有固定資産について評価・整備するとともに、以後継続的に、購入、無償取得、除売却、科目の振替、減価償却等を含む増減につき記録する
（4）記載単位	○資産の「1単位」の区分は、以下の①及び②の原則に照らして判断し、記載する ①現物との照合が可能な単位であること ②取替や更新を行う単位であること ○固定資産台帳に記載すべき資産単位は、棟、個、台、筆、㎡、m 等を基本とする （例外として、開始時においては、道路、水路、河川等、1区間単位の価額算定が困難な場合に限り、会計年度単位に供用開始した合計数量（延長キロ等）をもって記載する「1単位」とすることも妨げない）
（5）整備手順等の実務	○庁内の体制整備を行ったのち、①計画・準備、②書式の作成、③資産の棚卸、④データ作成、⑤データ統合、⑥開始時簿価の算定、⑦固定資産台帳の作成、の流れを基本とし（整備後の管理手順も例示）、整備期間は、1～2年を目安とする

複式簿記の導入

（1）複式簿記を導入する意義	①帳簿体系を維持し、貸借対照表と固定資産台帳を相互に照合することで検証が可能となり、より正確な財務書類の作成に寄与すること ②事業別・施設別等より細かい単位でフルコスト情報での分析が可能となること
（2）複式簿記の方法	○日々仕訳を行う方法が望ましいものの、事務負担や経費負担等を勘案し、（1）の①が満たされ、②にも資するものであれば、期末に一括して仕訳を生成する方法も差し支えない

「地方公共団体における固定資産台帳の整備等に関する作業部会」開催要綱

１．背景・目的

総務省では、地方公会計を更に推進していくため、平成２２年９月に「今後の新地方公会計の推進に関する研究会」（以下「研究会」という。）を開催し、議論を重ねてきたところであるが、平成２５年８月公表の「研究会　中間とりまとめ」を踏まえ、地方公共団体における固定資産台帳の整備や複式簿記の導入等に関して、地方公共団体の実態や実務上の課題等を踏まえて検討を行うため、「地方公共団体における固定資産台帳の整備等に関する作業部会」を開催する。

２．名　　称

本会合は、「地方公共団体における固定資産台帳の整備等に関する作業部会」（以下「台帳整備等作業部会」という。）と称する。

３．検討内容

「研究会　中間とりまとめ」を踏まえ、地方公共団体における固定資産台帳の整備や複式簿記の導入等に関する検討を行う。

４．構　成　員

別紙のとおり

５．運　　営

（１）部会長は、台帳整備等作業部会を召集し、主宰する。
（２）部会長は、不在の場合など必要の都度、これを代行する者を指名することができる。
（３）部会長は、必要に応じ、関係団体等に出席を求めることができる。
（４）台帳整備等作業部会終了後、配布資料を公表する。また、速やかに台帳整備等作業部会の議事概要を作成し、これを公表するものとする。

６．開催期間

平成２５年１０月から開催する。

７．庶　　務

台帳整備等作業部会の庶務は、総務省自治財政局財務調査課が行う。

「地方公共団体における固定資産台帳の整備等に関する作業部会」
委員名簿

（敬称略）

部会長　小　室　将　雄（有限責任監査法人トーマツ　公認会計士）

（五十音順）

金　丸　久　高（有限責任あずさ監査法人　公認会計士）

斎　藤　禎　尚（川崎市財政局財政部財政課担当課長（財政計画担当））

菅　原　正　明（公認会計士・税理士）

宗　和　暢　之（有限責任監査法人トーマツ　公認会計士）

田　中　弘　樹（愛媛県砥部町企画財政課係長）

宮　澤　正　泰（千葉県習志野市会計課副参事（会計課長事務取扱））

「地方公共団体における固定資産台帳の整備等に関する作業部会」での検討経緯

平成２５年度

回数	開催日	議題
第１回	１０月１日	台帳作業部会の運営方針等について、 検討項目（案）について、 議論の進め方及びスケジュール（案）について
第２回	１０月３１日	固定資産台帳の整備目的・記載内容・記載対象範囲・計上単位について　等
第３回	１１月２７日	固定資産台帳の整備方法等の実務について　等
第４回	１２月２６日	各種台帳の活用について　等
第５回	１月２９日	複式簿記の導入について　等
第６回	２月２８日	報告書（案）について

「今後の新地方公会計の推進に関する研究会・中間とりまとめ」の概要①

新地方公会計の推進に向けた基本的な考え方

現金主義会計

◎ 現行の予算・決算制度は、現金収支を議会の民主的統制下に置くことで、予算の適正・確実な執行を図るという観点から、現金主義会計を採用

補完

発生主義会計

◎ 発生主義により、ストック情報・フロー情報を総体的・一覧的に把握することにより、現金主義会計を補完

・活用の充実等のために、他の地方公共団体と比較が可能であることが重要
・地方公共団体全体としての財務情報の開示のために、財務書類の作成の基本となる部分は、統一的な取扱いとして整理すべき

今後、地方公会計の推進を図るためには、その整備にあたっての標準的な考え方・方法を示す基準を設定することが必要

基準のあり方について

総論（財務業績の考え方）

右記の地方公共団体の特性を踏まえると、
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
ことによって財務業績を評価することが適当

＜地方公共団体の行財政運営の特性＞
・総合的な行政主体であり、経常的・投資的事業の双方にわたって様々な業務を担っていること
・課税権を有するとともに、多くの地方公共団体で税収以外の地方交付税等が収入の一定割合を占めていること
・一部の特例的な公債を除き、建設公債主義の下で公債の発行を行っていること

各論（財務書類4表等の取扱い）

貸借対照表：有形固定資産の評価基準については、実務的な要素も考慮に入れた上で再整理が必要

行政コスト計算書・純資産変動計算書：財務業績の考え方を踏まえ、わかりやすさや継続性等に配慮し、具体的な検討を進めるべき

資金収支計算書：既存の決算情報との関連性や、現金収支と発生主義による費用と財源の差額の違いを説明することが必要

※その他：インフラ資産に係る減価償却の計上方法について再整理が必要

参考資料11

「今後の新地方公会計の推進に関する研究会・中間とりまとめ」の概要②

今後の実務上の課題と対応の方向性

(1) 固定資産台帳の整備	○ 資産・債務改革のみならず、公共施設の維持管理・更新等の把握の観点からも固定資産台帳の整備は必要不可欠 ○ いつまでにどの程度のものを整備するかは、実務的な検討が必要 ○ 特に道路等のインフラ資産は、簡便的な方法を検討すべき
(2) 複式簿記の導入	○ 検証可能性を高め、事業別・施設別等での分析を可能とするため、複式簿記の導入は必要不可欠 ○ いつまでにどの程度のものを導入するかは、実務的な検討が必要
(3) 開示等にあたってのわかりやすい表示等	○ 円滑に導入に向けた取組が進むよう、関係者の理解が促進されるよう様式等は簡素でわかりやすいものとすることが必要
(4) 活用の充実等	○ 財政の効率化・適正化につなげるためにも、行政評価や予算編成等への活用の充実が重要で、継続的な取組が必要 ○ 一層の活用を図るため、財務書類の作成及び公表の早期化が必要
(5) 地方公会計の推進に貢献する人材の育成・教育	○ 適切な財務書類を作成し、会計処理体制の充実・強化を図るためにも、継続的な人材育成が必要
(6) 地方公共団体における事務負担等	○ 新たな基準の導入にあたっては、いずれの地方公共団体においても相応の調整を行う必要があることから、慎重に進めることが必要 ○ 特に小規模団体における体制の確保やコスト負担等について配慮等が必要
(7) 地方全体に係る連結等の取扱い	○ 地方公共団体の全体としての連結のあり方等について、集計方法等を含め、更なる精査を行っていくことが必要
(8) 実務の円滑な実施に向けた全体的なロードマップの提示	○ 新たな基準の導入にあたっては、地方公営企業法の財務規定等の適用範囲拡大の議論等も踏まえた全体的なロードマップを示し、円滑に実務が実施できるよう配慮すべき

今後の新地方公会計の推進に関する研究会

中間とりまとめ

平成２５年８月

目　次

１．はじめに・・・

「今後の新地方公会計の推進に関する研究会」
中間とりまとめ

１．はじめに

- 総務省では、平成１８年度より、新地方公会計モデル（基準モデル及び総務省方式改訂モデル。以下「現行モデル」という。）を地方公共団体に示し、新地方公会計の整備を要請してきた。
- 要請から３年が経過し、地方公共団体における財務書類の作成についての検証を行うとともに、国際公会計基準（IPSAS）及び国の公会計等の動向を踏まえた新地方公会計の推進方策等を検討するために、平成２２年９月に「今後の新地方公会計の推進に関する研究会」を立ち上げ、議論を進めてきた。
- これまで、本研究会では、国際公会計基準や国の公会計の状況、地方公共団体における取組状況等のヒアリングを行いながら、今後の新地方公会計の推進方策や基準のあり方等について議論を進めてきた。

２．地方公会計をめぐる現状と課題

（１）地方公共団体の取組状況等

平成２５年３月３１日時点における平成２３年度決算に係る財務書類の作成状況については、作成団体（作成済又は作成中の地方公共団体の合計）が全団体（都道府県、市町村及び特別区）の９６％、作成済団体が全団体の７２％となるなど着実に作成が進んでいる。また、平成２３年度決算に係る財務書類の活用状況については、財務書類の作成済団体の８９％が、他の地方公共団体との比較やそれぞれの地方公共団体の経年比較等の財務状況の分析、住民や議会等に対する財務状況の説明に財務書類を活用しているが、行政評価や公共施設の老朽化対策等に係る資産管理等の個別的な活用は、一部の地方公共団体に留まっている。

なお、「経済財政運営と改革の基本方針～脱デフレ・経済再生～」（平成２５年６月１４日閣議決定）においては、「ストックも含めた財務情報の透明化を進め、企業会計原則を前提とした地方公会計の整備を促進する」とされているところである。

現在、地方公共団体における財務書類の作成方式は、現行モデルのほかに、東京都や大阪府等の方式があるが、それぞれの作成方式の実績、評価及び課題は以下のとおりである。

- 基準モデル：個々の取引等について発生の都度又は期末に一括して発生主義により複式仕訳を行うとともに、固定資産台帳を整備して財務書類を作成するモデルである。一定の地方公共団体において複式仕訳（期末一括変換）の導入が進み、固定資産台帳の整備等を通じて資産更新等の課題を明らかにすることができた点で意義があるものと考えられる。一方、特殊な財源仕訳等を行うことによる複雑さやわかりにくさ等は課題として挙げられる。また、発生主義による複式仕訳を実施するための出納データの変換プログラム等が必要であり、一定の経費負担等がある。
- 総務省方式改訂モデル：地方公共団体の事務負担等を考慮して、公有財産の状況や発生主義による取引情報を、個々の複式仕訳によらず、既存の決算統計情報を活用して作成することを許容しているモデルである。総務省等が提供しているワークシートを活用して作成が可能であり、事務負担や経費負担等に配慮がなされている。このような簡便な方法での作成を可能としたことにより、多くの地方公共団体で財務書類の作成が進んだと評価できる。一方で、複式仕訳によらない場合には検証可能性が低いほか、固定資産台帳の整備が進んでいない場合には貸借対照表の固定資産計上額に精緻さを欠く等の課題が挙げられる。
- 東京都や大阪府等の方式：発生の都度、複式仕訳を実施する方式であり、官庁会計処理と連動したシステムを導入することで、事務負担の軽減を図っている。また、会計別から事業別まで様々な区分で精度の高い財務諸表を作成することで、マネジメントに活用している例もある。即座に複式仕訳を確認できるため、財務諸表の作成が比較的短期間で済み、より早期の公表が可能である。東京都は平成１８年度決算分、大阪府は平成２３年度決算分から導入している。一方で、一定のシステムの導入経費負担等がある。

（２）国の公会計の取組状況

国においては、「特別会計財務書類」、「省庁別財務書類」の作成が段階的に進められ、各府省の「省庁別財務書類」を合算した「国の財務書類」や独立行政法人等と連結した「連結財務書類」が平成１５年度決算分から作成・公表されているほか、セグメント情報としての「政策別コスト情報」が平成２１年度決算分から作成・公表されている。また、財務書類作成システムの導入等による作成・公表の早期化や精緻化が進められている。なお、道路等の公共用財産については、個々の資産に係る

価格等の情報管理が制度的に整備されていないことから、資産評価にあたり過去の投資累計額等により把握した価額が計上されている。

（３）国際公会計基準（IPSAS）の取組状況

国際公会計基準については、平成１２年以降、国際会計士連盟（IFAC）の国際公会計基準審議会（IPSASB）において、国際財務報告基準（IFRS）に公的部門特有の特徴を加味し、平成２２年までに財務諸表の作成に必要なほぼ全てのテーマに関する基準が策定されている。現在は、公表している国際公会計基準の改訂・追加を行うとともに、概念フレームワークプロジェクトと財務諸表以外の財務報告の開発等についての議論が行われている。国際公会計基準審議会には国際公会計基準を強制する権限力はなく、このことは概念フレームワークプロジェクトにおいて策定される概念フレームワークについても同様であるが、概念フレームワークプロジェクトには、各国の公会計基準設定主体等が参加していることから、それぞれの国の公会計の概念フレームワークに影響を与えることが見込まれる。最終的には平成２６年までにまとめていく予定となっており、引き続き注視が必要である。

３．新地方公会計の推進に向けた基本的な考え方

こうした現状認識を踏まえ、本研究会では、現行の現金主義会計による予算・決算制度を前提とした上で、財務報告におけるあるべき基準のあり方等について議論を進めてきた。今後の新地方公会計の推進に向けた基本的な考え方は、以下のとおりである。

（１）地方公会計整備の意義について

・ 地方公会計は、発生主義により、ストック情報やフロー情報を総体的・一覧的に把握することにより、現金主義会計による予算・決算制度の補完として整備するものである。現行の予算・決算制度は、現金収支を議会の民主的統制下に置くことで、予算の適正・確実な執行を図るという観点から現金主義会計を採用しているものである。一方で発生主義に基づく財務書類において、現金主義会計では見えにくいコストやストックを把握することで、中長期的な財政運営への活用の充実が期待できる。また、そのような発生主義に基づく財務書類を、現行の現金主義会計による決算情報等と対比させて見ることにより、財務情報の内容理解が深まるものと考えられる。

・ その上で、個々の地方公共団体における地方公会計整備の意義としては、①住民や議会等に対し、財務情報をわかりやすく開示することによる説明責任の履行と、②資産・債務管理や予算編成、行政評価等に有効に活用することで、マネジメントを強化し、財政の効率化・適正化を図ることが挙げられる。
・ また、地方公会計の整備は個々の地方公共団体だけでなく、地方公共団体全体としての財務情報のわかりやすい開示という観点からも必要があるものである。

（２）基準の設定について
・ 地方公会計の整備については、それぞれの地方公共団体において、財務書類の作成と開示及びその活用を行うことのみならず、他の地方公共団体との比較を容易とすることによって、その財政構造の特徴や課題をより客観的に分析することができ、住民等に対するわかりやすい説明、財政運営や行政評価等への活用を充実させることが可能となる。そのため、全ての地方公共団体で、他の地方公共団体と比較可能な標準的な財務書類の作成を進めていくことが重要となる。
・ また、個々の地方公共団体のみならず、地方公共団体全体としての財務情報の開示を行っていくためにも、資産評価の方法や様式など財務書類の作成の基本となる部分について、統一的な取扱いとして整理すべきである。
・ こうしたことから、今後、地方公会計の推進を図るためには、その整備にあたっての標準的な考え方・方法を示す基準を設定することが必要であると考える。
・ また、このことは、例えば国と地方を併せた財務情報の開示等、今後、国と連携を図る上でも必要となるものである。
・ なお、このことは、各地方公共団体がそれぞれの創意と工夫により、住民等への説明責任や行政経営に資する財務書類を作成することを妨げるものではない。
・ ただし、以下の点については留意が必要である。
－ 本研究会においては、現行の制度を前提として議論を行ってきたことから、ここでいう「基準」の性格としては、現行の現金主義会計を補完する財務書類の作成にあたっての標準的な考え方を示すものである。
－ 従って、今後、国際公会計基準の動向や、国の公会計基準の位置付け等の変更がある場合には、地方公会計の制度的な位置付けや基準

設定のあり方等も含め、見直すことがあり得るものである。

4．基準のあり方について

（1）総論

- 新たな基準の設定にあたっては、現実問題として、地方公会計よりも企業会計の方が先行し、一般的に普及していること等を踏まえると、企業会計をベースにしながらも、税収等の地方公会計の固有の論点を考慮して整理することが適当である。
- 財務書類の体系については、現行のいずれの作成方式においても、貸借対照表で会計年度末における資産と負債のバランスを示すとともに、資金収支計算書で一会計期間における現金等の収入と支出のバランスを示している。その上で、行政コスト計算書と純資産変動計算書のいずれか又は両方の書類によって、一会計期間における発生主義による費用と収益やその他の純資産の変動を示すという役割分担になっている。この中で、一会計期間における地方公共団体の財務業績の示し方については、現行モデルと東京都や大阪府等の方式では以下のとおり異なっている。なお、現行のいずれの作成方式においても、出納整理期間中に行われた取引は、会計期間中に行われたものとして財務書類を作成している（大阪府では、附属明細表で出納整理期間中に行われた取引を含めない要約財務書類を開示している。）。
- 現行モデルは、地方公共団体の行財政運営の特性を踏まえ、税収を含む、直接的な対価性のない取引を純資産変動計算書の中で表示し、将来にどのように純資産を引き継ぐことができたかを示すことにより、財務業績を評価するという考え方に立っている。
- 一方で、東京都や大阪府等の方式は、より企業会計や国際公会計基準に近い形で、原則として、行政コスト計算書の中で一会計期間の全ての収入と費用を対応させて、行政コストが税収等によって賄われているかを示すことに重点を置くという考え方に立っている。
- 地方公共団体の財務業績の示し方を整理するにあたっては、その前提として、地方公共団体は以下のような特性を有していることを踏まえる必要がある。
  - 地方公共団体は総合的な行政主体であり、経常的事業と投資的事業の双方にわたって様々な業務を担っていること
  - 課税権を有するとともに、多くの地方公共団体においては、それぞれの地方公共団体の税収以外にも地方交付税や補助金等といった収

入が一会計期間における収入の一定割合を占めていること
- さらに、一部の特例的な公債を除き、公債は投資的経費の財源のみに充当できるという建設公債主義の下で公債の発行を行っていること

・ こうしたことから、地方公共団体の財務業績については、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であると考える。
・ すなわち、地方公共団体の場合には、行政サービスの提供等によって直接収益を生み出すわけではないことから、まずは、行政サービスの提供等にどの程度の費用が必要であったかを示すことが重要である。
・ 次に、それらの経常的な費用が、一会計期間に調達された財源によってどのように賄われたかを見ることで、将来へ引き継ぐ純資産がどれだけ変動したかをフロー面から示すことが可能となる。一会計期間の経常的な費用と財源の差額を見たときに、費用を財源が上回る場合には、将来へ引き継ぐ純資産を増加させたことを表し、逆に下回る場合には、それまでに蓄積された純資産を費消して行政サービス等による便益を享受したことを表している。
・ その上で、固定資産の増減等、将来にどのように純資産を引き継ぐことができたかをストック面から示すことによって、一会計期間の財務業績を評価することとなる。
・ 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

（2）各論

① 貸借対照表

・ 貸借対照表は、会計年度末における地方公共団体の財政状態（資産保

有状況と財源調達状況）を表す財務書類であり、資産、負債、純資産の残高を明らかにすることで、資産・債務の適切な管理につなげるものである。

- 現行モデルにおける有形固定資産については、資産・債務改革の要請から、現時点の時価を基礎とした公正価値で評価すべきという考え方に基づいている。しかし実際には、原則として、事業用資産の土地を除いては再評価をしない等の取扱いとなっている。
- 一方で、東京都や大阪府等の方式における有形固定資産については、企業会計や国際公会計基準と同様に、原則として、取得原価で評価されている。
- 有形固定資産の評価基準については、実務的な要素も考慮に入れた上で、時価・取得原価情報の有用性や信頼性、減価償却に与える影響等を考慮して再整理する必要がある。

② 行政コスト計算書

- 現行モデルにおいては、経常的な行政コストを示す財務書類と位置付け、一会計期間における地方公共団体の費用と収益の取引高を明らかにすることを目的としている。この中で、収益とは、使用料等の対価性のある収入のみを計上するものであり、税収等の直接的な対価性のない収入については、行政コスト計算書に計上せず、純資産変動計算書に計上している。なお、税収については、国の公会計においても行政コスト計算書に相当する業務費用計算書に計上しない取扱いとしている。
- 税収を純資産変動計算書に計上しているのは、税収は、費用との間で基本的に直接的な対価性がないこと、主権者としての住民からの拠出と捉えるべきものであること、また、純資産の変動項目を一括表示することがより明瞭であること等の考え方によるものである。
- 一方で、東京都や大阪府等の方式においては、原則として、行政コスト計算書に、一会計期間の税収を含めた全ての収入と費用を計上し、行政コストと税収等との期間の対応関係を表示するとの考え方をとるものであり、国際公会計基準も同様の取扱いとしている。
- 税収を行政コスト計算書に計上しているのは、税収等に係る個別の取引について、直接的な対価性はないが、税収等と費用との間には期間の対応関係が存在するという考え方に加え、全ての収入と費用を行政コスト計算書に計上することによって、行政コストが税収等によって賄われているかを示すことができ、企業会計に基づく財務情報とも類

似している点で、住民等にもわかりやすいという考え方によるものである。

- このように税収をどの財務書類に表示して説明していくかについて、現行モデルと東京都や大阪府等の方式との間に基本的な考え方の相違がある。また、地方交付税や補助金等の収入の取扱いについても同様の相違があり、これらが、現行の財務業績の表し方における大きな相違点となっている。
- 税収等をいずれの財務書類に計上するかという点については、地方公共団体の行財政運営の特性を踏まえた財務業績の表し方として、どのように表すことが理解の促進等に資するものとなるかという観点から、以下の純資産変動計算書の位置付けと併せて今後さらに具体的な検討を進めるべきである。

③ 純資産変動計算書

- 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。
- 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。
- その上で、純資産変動計算書の位置付けについては、行政コスト計算書に係る議論と同様の考え方の違いにより、以下の２つの主張に分かれている。一つは、財務業績はフロー・ストックの中長期的な均衡状態によって評価するため、前述の特色を活かしつつ、純資産変動計算書を中心としてフロー・ストックの増減状況を表すことが適当であるとする主張である。もう一つは、財務業績は一会計期間の行政コストが税収等で賄われているかという観点で行政コスト計算書によって評

価し、純資産変動計算書は貸借対照表を補完するものとしての位置付けとすべきとの主張である。

- 今後については、前述のとおり、地方公共団体の財務業績については、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であると考える。
- このように、経常的な費用と財源の調達の状況及び純資産の変動を示すことによって財務業績を評価することが必要であるが、これらをどの財務書類にどのように計上するかという点については、わかりやすさや既存の財務書類との継続性等に配慮の上、今後さらに具体的な検討を進めるべきである。

④ 資金収支計算書

- 一会計期間における地方公共団体の行政活動に伴う現金等の資金の流れを性質の異なる３つの活動に分けて表示した財務書類である。
- 企業会計においても、資金収支の内訳を明らかにするため、収入と支出を３つの活動に区分しており、こうした考え方を基本として、わかりやすい表示方法等を引き続き検討する必要がある。
- また、現金主義会計による予算・決算情報との関連性を説明し、一体的な理解を深めることで、より発生主義に基づく財務書類の有効活用に結びつけることが可能となるよう資金収支計算書において、既存の決算情報との関連性を説明する注記等の検討をすべきである。
- 加えて、現金主義会計の補完として整備する意義を明らかにするため、資金収支計算書における現金収支と、発生主義による費用と財源の差額との違いについて、いかなる要因で生じるものであるかを説明することも必要である。

（３）その他

インフラ資産に係る減価償却の取扱い

- 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。

５．今後の実務上の課題と対応の方向性

（１）固定資産台帳の整備

- 地方公会計においては、資産・債務改革のみならず、公共施設の維持管理・更新等の把握の観点からも固定資産台帳の整備は必要不可欠であるが、平成２５年３月３１日時点における平成２３年度決算に係る固定資産台帳の整備について、整備済の地方公共団体は、全体の２割にも満たない状況である。こうしたことから、固定資産台帳の整備の推進に向けた取組が必要である。
- また、現状では、地方公共団体間で固定資産台帳の内容や精度にばらつきがあるが、いつまでにどの程度の固定資産台帳を整備すべきかについては、地方公共団体の規模による違い等も踏まえて、引き続き実務的な検討を進めていく必要がある。特に道路等のインフラ資産については、超長期にわたる継続的な行政サービスの提供（運用・管理）が前提となり、対象範囲が広く、数量・金額も多い中で財務書類全体に与える影響も大きいが、既存の法定台帳等には固定資産台帳を整備するのに必要な情報が必ずしも網羅されているとは言えない状況である。このため、普及促進の観点から、インフラ資産については簡便的な方法についての工夫や配慮を検討すべきである。
- なお、所有している固定資産のみならず、所有していない固定資産についても、負担金の拠出で対応しているような場合には、当該資産の更新等により、将来的に負担が発生する可能性があることにも留意すべきである。

（２）複式簿記の導入

- 地方公会計においては、検証可能性を高め、より正確な財務書類の作成を可能とするため、複式簿記の導入が必要不可欠である。
- 複式簿記を導入することの意義としては、①帳簿体系を維持し、貸借対照表と固定資産台帳を相互に照合することで検証が可能となり、より正確な財務書類の作成に寄与することや、②取引ごとに仕訳を行うことで、事業別・施設別等より細かい単位でフルコスト情報での分析が可能となることが挙げられる。
- また、現状では、多くの地方公共団体が決算統計活用型の総務省方式改訂モデルの導入に留まっており、固定資産台帳の整備と同様に、いつまでにどの程度（日々仕訳、期末一括変換等）のものを導入していくかについては、地方公共団体の規模の違いやクラウド等の財務会計システムの課題等を踏まえて、引き続き実務的な検討を進めていく必

要がある。

（３）開示等にあたってのわかりやすい表示等

・ 新たな基準の導入にあたっては、固定資産台帳の整備や複式簿記の導入を通じて利用者に有用で信頼性の高い情報を提供することが重要であるとともに、全ての地方公共団体で円滑に導入に向けた取組が進むよう、また、実務に携わる職員や財務情報を利用する関係者の理解が促進されるよう、財務書類の表示や様式については、できる限り簡素でわかりやすいものとすることが必要である。そのためには、前年度との比較や、他の地方公共団体・国との比較がしやすいものとすべきである。また、将来的には国際的な比較を見据えていくことも必要であると考える。

・ また、こうした関係者の利活用にも資するような有用な財務情報を容易に入手できるようにするための工夫や配慮が必要である。

・ なお、より有用でわかりやすい情報を提供するため、国際公会計基準で検討されている、例えば将来財務情報や行政サービスの提供内容等といった、財務書類以外の財務報告の開示についても検討を進めていく必要がある。

（４）活用の充実等

・ 財務書類を作成している多くの地方公共団体で住民や議会等への説明に財務書類を活用しているが、地方財政が厳しい中、財政の効率化・適正化につなげるためにも、活用の充実を図ることが重要である。

・ そのためには、財務書類や各種台帳等から得られる情報を活用することにより、個別に行政評価や予算編成、公共施設の老朽化対策等に係る資産管理等につなげることが重要であり、持続可能な行財政運営を実施していくためにも、その継続的な取組が必要である。

・ なお、財務書類の活用については、総務省に設置した「地方公会計の整備促進に関するワーキンググループ」において作成された「地方公共団体における財務書類の活用と公表について」が平成２２年３月に公表されているが、更なる活用の充実を図る観点から、新たな取組事例等も地方公共団体間で共有していくことが重要である。また、一層の活用を図るためには、財務書類の作成及び公表の早期化が必要である。

（５）地方公会計の推進に貢献する人材の育成・教育

- 説明責任の履行や財政の効率化・適正化につながる適切な財務書類を作成するための、さらには財務書類を分析してマネジメントに活用するための人材育成が重要であり、継続的な教育が必要である。
- また、複式簿記等の知識・ノウハウを有する職員が育成されることにより、地方公営企業を含めた地方公共団体内部の会計処理体制の充実・強化を図ることが可能となる。

（６）地方公共団体における事務負担等

- 新たな基準の導入にあたっては、現行の財務書類のいずれの作成方式であっても、その普及及び理解が一定程度進んでいる現状において、相応の調整を行う必要があることから、例えば、それぞれの作成方式からの表示の組替方法を提示する等、慎重に進める必要がある。
- また、特に小規模団体においては、対応するための体制の確保やコストの負担等の課題について、工夫や配慮が必要である。

（７）地方全体に係る連結等の取扱い

- 新たな基準の検討及び導入と併せて、地方公共団体の全体としての財政状態等を把握するための連結のあり方等について、集計方法等を含め、更なる精査を行っていく必要がある。

（８）実務の円滑な実施に向けた全体的なロードマップの提示

- 新たな基準の導入にあたっては、地方公共団体に対し、地方公営企業法の財務規定等の適用範囲拡大の議論やスケジュールも踏まえた全体的なロードマップを示し、円滑に実務が実施できるよう配慮すべきである。

今後の新地方公会計の推進に関する研究会　名簿

（メンバー）

（敬称略）

座長　鈴　木　　豊　（青山学院大学名誉教授・東京有明医療大学客員教授）

（五十音順）

伊　澤　賢　司（新日本有限責任監査法人　公認会計士　国際公会計基準審議会委員）

石　原　俊　彦（関西学院大学専門職大学院教授）

鵜　川　正　樹（青山学院大学大学院特任教授　公認会計士）

川　村　義　則（早稲田大学商学学術院教授）

小　西　砂千夫（関西学院大学大学院教授）

小　室　将　雄（有限責任監査法人トーマツ　公認会計士）［第５回～］

坂　邊　淳　也（株式会社ＫＰＭＧ　ＦＡＳ　公認会計士）

菅　原　正　明（公認会計士・税理士）

関　川　　正　（有限責任監査法人トーマツ　公認会計士）

関　口　　智　（立教大学准教授）

（オブザーバー）

川　野　　豊　（財務省主計局法規課公会計室長）［第２４回～］

小　菅　秀　記（東京都会計管理局管理部新公会計制度担当課長）［第１０回～］

谷　脇　博　之（大阪府会計局会計指導課長）［第１４回～］

（前メンバー）

森　田　祐　司（有限責任監査法人トーマツ　公認会計士）［第１回～第４回］

（前オブザーバー）

泉　　潤　一（財務省主計局法規課公会計室長）［第９回～第２３回］

北　波　　孝　（財務省主計局法規課公会計室長）［第１回～第８回］

深　井　　稔　（東京都会計管理局管理部新公会計制度担当課長）［第１回～第９回］

林　　要　一（大阪府会計局参事）［第１回～第１３回］

※「前メンバー」と「前オブザーバー」の役職名は、参加当時のものである。

「今後の新地方公会計の推進に関する研究会」開催要綱

１．背景・目的

総務省では、新地方公会計モデル（基準モデル及び総務省方式改訂モデル）を地方公共団体に示し、新地方公会計の整備を要請してきたところである。

今後、新地方公会計を更に推進していくため、「今後の新地方公会計の推進に関する研究会」を開催する。

２．名　　称

本会合は、「今後の新地方公会計の推進に関する研究会」（以下「研究会」という。）と称する。

３．検討内容

- 作成依頼から３年が経過した財務書類の作成についての検証
- 国際公会計基準及び国の公会計等の動向を踏まえた新地方公会計の推進方策
- クラウドコンピューティングの活用の検討
- その他新地方公会計の推進に必要な事項

４．構　成　員

別紙のとおり

５．運　　営

（１）座長は、研究会を召集し、主宰する。

（２）座長は、不在の場合など必要の都度、これを代行する者を指名することができる。

（３）座長は、必要に応じ、関係団体等に出席を求めることができる。

（４）研究会終了後、配布資料を公表する。また、速やかに研究会の議事概要を作成し、これを公表するものとする。

６．開催期間

平成２２年９月から開催する。

７．庶　　務

研究会の庶務は、総務省自治財政局財務調査課が行う。

「今後の新地方公会計の推進に関する研究会」での検討経緯

平成２２年度
第１回（９月３０日）　研究会の運営方針等について、新地方公会計の現状について
第２回（１０月２８日）　国際公会計基準（ＩＰＳＡＳ）の現状について
第３回（１１月２４日）　国際公会計基準審議会（ＩＰＳＡＳＢ）の会議状況について、東京都の公会計の現状について
第４回（１月１４日）　大阪府の公会計の現状について
第５回（２月１８日）　ＩＰＳＡＳ概念フレームワーク（ＣＰ・ＥＤ）について、国の公会計の現状について

平成２３年度
第６回（４月２１日）　国際公会計基準（ＩＰＳＡＳ）について
第７回（５月３０日）　自治体の新地方公会計モデルの現状について、クラウドコンピューティングの活用について
第８回（６月２９日）　これまでのヒアリングの整理
第９回（７月２９日）　独立行政法人会計基準の現状について、国際公会計基準（ＩＰＳＡＳ）について
第１０回（９月２９日）　地方独立行政法人会計基準の現状について、公営企業会計基準の現状について
第１１回（１０月１８日）国際公会計基準（ＩＰＳＡＳ）について
第１２回（１１月２８日）地方自治体ヒアリング（地方独法・公営企業関係）について
第１３回（１月２７日）　国際公会計基準（ＩＰＳＡＳ）について、これまでのヒアリングの整理

平成２４年度
第１４回（４月５日）　今後の議論について
第１５回（４月２６日）　基準のあり方について
第１６回（５月３０日）　基準のあり方について
第１７回（７月５日）　基準のあり方について
第１８回（８月１日）　基準のあり方について
第１９回（９月２４日）　基準のあり方について
第２０回（１１月２０日）国際公会計基準（ＩＰＳＡＳ）の現状について、今後の議論の進め方について、
基準のあり方について、複式簿記の導入・固定資産台帳の整備について
第２１回（１月３１日）　基準のあり方について、複式簿記の導入について、固定資産台帳の整備について
第２２回（３月２６日）　基準のあり方について、複式簿記の導入・固定資産台帳の整備について

平成２５年度
第２３回（５月３０日）　中間的なとりまとめ骨子（案）について
第２４回（７月２５日）　中間とりまとめ（案）について、今後の進め方について