

【「連結財務書類作成の手引き」に係る検討項目】

(検討項目 4 - 1)

連結財務書類の対象範囲

1. 研究会報告書における記載内容

26. (略) 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等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。なお、全体財務書類と連結財務書類の具体的な取扱いについては、要領等において整理する。
311. 連結等の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、要領等において整理する必要がある。

① 連結財務書類の対象範囲

2. 検討項目に対する考察

連結対象団体（会計）の範囲については、企業会計でも採用されている支配力基準を基本として判断してはどうか。

3. 処理案の方向性

下表のとおりとしたい。

一般会計等	全部連結
公営事業会計	全部連結
地方独立行政法人	全部連結。当該地方独立行政法人の連結対象である特定関連会社も連結対象 ※共同設立の場合は、業務運営に実質的に主導的な立場を確保している地方公共団体が全部連結。特定できない場合は出資比率、活動実態等に応じて比例連結
一部事務組合・ 広域連合	比例連結
地方三公社	全部連結 ※共同設立の場合は、業務運営に実質的に主導的な立場を確保している地方公共団体が全部連結。特定できない場合は出資比率、活動実態等に応じて比例連結
第3セクター等	①出資比率 50%超 全部連結 ②出資比率 50%以下 業務運営に実質的に主導的な立場を確保している場合に全部連結 (出資比率が 25%未満など低い場合であっても損失補償を付しているなど実質的に主導的な立場を確保している場合には全部連結) ※共同出資の場合で、業務運営に実質的に主導的な立場を確保している地方公共団体を特定できない場合は、出資比率、活動実態等に応じて比例連結 ※第3セクター等の子会社についても同様

【参考】新地方公会計制度研究会報告書（平成 18 年 5 月）

255. 連結対象となる法人等は、地方公共団体の関与及び財政支援の下で、当該団体の事務事業と密接な関連を有する業務を行ってい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）等とする。
256. 地方公共団体が設立した地方独立行政法人は、当該設立団体の連結の対象とする。
257. 地方公共団体が構成団体として加入する一部事務組合・広域連合は、当該構成団体の連結の対象とする。なお、一部事務組合・広域連合との連結の手法については、各構成団体の経費負担割合に応じた比例連結とし、補足情報として経費負担割合で比例連結をしたこと等を注記する。また、一部事務組合・広域連合に対する経費負担割合が重要でないものは、連結の範囲に含めないことができることとし、この場合にもその旨を注記する。
258. 地方公共団体が設立した地方三公社は、当該設立団体の連結の対象とする。
259. 地方公共団体からの出資比率 50%以上の第三セクターは、当該出資団体の連結の対象とする。地方公共団体からの出資比率 25%以上 50%未満の第三セクターについては、当該出資団体からの役員の派遣、財政支援等の実態から、当該出資団体がその業務運営を実質的に支配していると認められる場合についても、当該出資団体の連結の対象とする。
260. 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・地方三公社との連結については、出資割合や財政支出の状況等から特定の設立団体と密接な関連があると認められる場合、当該特定の設立団体と全部連結を行う。一方、特定の設立団体において全部連結することが適当でない場合には、各設立団体が出資比率等に応じて比例連結し、補足情報として出資比率等に応じて比例連結を行ったこと等を注記する。
261. 地方独立行政法人の特定関連会社についても、地方独立行政法人とともに連結の対象とする。
262. 第三セクターの子会社で平成 15 年の地方自治法施行令の一部改正により長の監督権等が及ぶこととなったもの、すなわち地方公共団体及び一または二以上の出資比率 50%以上の第三セクターが合わせて資本金等の 50%以上を出資している子会社についても、当該出資団体の連結の対象とする。

連結財務書類の体系

1. 研究会報告書における記載内容

55. 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、別々の計算書としても、その二つを結合した計算書としても差し支えない。

311. 連結等の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、要領等において整理する必要がある。

② 連結財務書類の体系

2. 検討項目に対する考察

研究会報告書において、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書とされており、行政コスト計算書及び純資産変動計算書については、別々の計算書としても、その二つを結合した計算書としても差し支えないこととされているため、連結財務書類においても同様の対応とすべきではないか。

3. 処理案の方向性

地方公共団体の連結財務書類の体系は、連結貸借対照表、連結行政コスト計算書、連結純資産変動計算書、連結資金収支計算書及びこれらの連結財務書類に関連する連結附属明細書とし、連結行政コスト計算書及び連結純資産変動計算書については、別々の計算書としても、その二つを結合した計算書としても差し支えないこととしたい。

【参考】新地方公会計制度研究会報告書（平成 18 年 5 月）

250. 地方公共団体が作成する連結財務書類の体系は、連結貸借対照表、連結行政コスト計算書、連結純資産変動計算書、連結資金収支計算書及びこれらの連結財務書類に関連する連結附属明細表とする。

連結対象団体の決算日が相違する場合の取扱い

1. 研究会報告書における記載内容

58. 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係る根拠条文（地方自治法 235 条の 5 等）を注記する。

311. 連結等の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、要領等において整理する必要がある。

③ 連結対象団体の決算日が相違する場合の取扱い

2. 検討項目に対する考察

研究会報告書において、財務書類の作成基準日は、会計年度末（3月31日）とするとされており、連結対象団体における決算日が3月31日であるとは限らないが、整合性のある対応とする必要がある。

3. 処理案の方向性

連結対象団体の決算日が3月31日と異なる場合、3月31日における仮決算を行うことを原則とするが、決算日の差異が3か月を超えない場合には、連結対象団体の決算を基礎として連結手続を行うことができることとしたい。

【参考】新地方公会計制度研究会報告書（平成 18 年 5 月）

265. 連結財務書類の作成に関する期間は1年とし、3月31日をもって連結決算日とする。

266. 連結対象法人の決算日が3月31日と異なる場合、3月31日における仮決算を行うことを原則とするが、決算日の差異が3ヶ月を超えない場合には、連結対象法人の決算を基礎として連結手続を行うことができる。ただし、決算日の相違により、会計記録に重要な不一致が生じている場合には、必要な調整を行うものとする。

【参考】「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（平成 23 年 3 月改訂）

問 5-1 連結財務書類の作成について、外郭団体はそれぞれの団体の定款、寄附行為等により会計期間が定められており、3月末時点で決算を行っていない団体もあるが、そのような場合の取扱いはどうなるのか。例えば5月末決算の場合であっても3月末時点で処理したものとみなしてよいか。

答

1 第三セクター等の決算日が3月末日と異なる場合には、第三セクター等は、原則として連結決算日である3月末日に正規の決算に準ずる合理的な手続による決算を行わなければならない。

2 ただし、決算日の差異が3ヶ月を超えない場合には、連結財務諸表原則に準じ、第三セクター等の正規の決算を基礎として、連結財務書類を作成することができる。なお、この場合には、決算日が異なることから生ずる連結対象団体及び会計間の取引に係る会計記録の重要な不一致について、必要な整理を行うものとする。

連結対象団体（会計）の会計処理基準

1. 研究会報告書における記載内容

311. 連結等の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、要領等において整理する必要がある。

④ 連結対象団体の会計処理基準

2. 検討項目に対する考察

連結対象団体（会計）においては、それぞれ固有の会計基準が定められている場合もあるため、実務負担にも配慮しつつ、そのような場合における取扱いを整理する必要がある。

3. 処理案の方向性

連結対象団体（会計）においては、それぞれ固有の会計基準が定められている場合もあるため、そのような場合には、連結対象団体（会計）の財務書類を基礎として連結を行うこととしたい。

【参考】新地方公会計制度研究会報告書（平成 18 年 5 月）

272. 連結対象法人においては、それぞれ固有の会計基準が定められているため、連結に際しては会計基準の統一は行わず、連結対象法人の財務書類の金額を基礎として連結を行う。

273. なお、地方独立行政法人において、運営費交付金等が負債計上されている場合や退職手当に係る引当金が計上されていない場合等は、運営費交付金等については負債から純資産へ振替え、退職手当に係る引当金は所要額を計上する等、連結に際して必要な調整を行うこととする。

連結処理に係る手順

1. 研究会報告書における記載内容

311. 連結等の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、要領等において整理する必要がある。

⑤ 連結処理に係る手順

2. 検討項目に対する考察

連結財務書類作成のための組替表も含め、連結処理に係る手順を示すとともに、一般会計等財務書類には存在しない勘定科目（のれん（連結調整勘定）、少数株主持分等）の取扱いについても整理する必要がある。

3. 処理案の方向性

連結対象団体（会計）の財務書類の金額を基礎として単純合算し、組替表を用いた調整等を行った上で、相互間の取引の相殺消去を行い、純計を示すという手順とし、一般会計等財務書類に存在しない勘定科目（のれん（連結調整勘定）、少数株主持分等）についても、連結財務書類の勘定科目に含めることとしたい。

【参考】新地方公会計制度研究会報告書（平成 18 年 5 月）

267. 連結の手法は、地方公共団体単体財務書類及び連結対象法人の財務書類の金額を基礎とし、全てのデータを単純合算し、連結に際しての調整（比例連結を行う一部事務組合・広域連合等に係る経費負担割合等による調整、地方独立行政法人固有の会計処理の調整、連結決算日の調整等）を行った上で、企業会計に準拠して相互間の投資・資本及び債権・債務の相殺消去を行い、純計を示すこととする。なお、上記の相殺消去等は、精算表における「相殺消去」の欄において記載する。

268. 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及び出資金と、連結対象法人の資本金等は相殺消去する。その際、資産の帳簿価額と公正価値の差額等は連結調整勘定として処理する。

269. 連結対象法人の資本等のうち地方公共団体に帰属しない部分（他団体及び民間出資分）は、少数株主持分とする。

270. 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は相殺消去する。

271. 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や受取利息と支払利息は相殺消去する。また、例えば、地方三公社から普通会計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の消去を行う。

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

1. 研究会報告書における記載内容

311. 連結等の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、要領等において整理する必要がある。

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

2. 検討項目に対する考察

地方公営企業法の財務規定等が非適用である地方公営企業については、地方公会計の統一的な基準による財務書類を作成する必要があるが、地方公会計の統一的な基準への移行期間が原則として平成 27 年度から平成 29 年度までの 3 年間とされる一方、地方公営企業法の財務規定等の適用範囲拡大の集中取組期間は平成 27 年度から平成 31 年度までの 5 年間とされる予定である。(別紙参照)

このため、地方公営企業法の財務規定等を適用する予定があるものの平成 29 年度までに完了しない場合には、一旦、地方公会計基準に準拠した後、地方公営企業会計に準拠しなければならないといった二度手間が発生してしまう懸念がある。

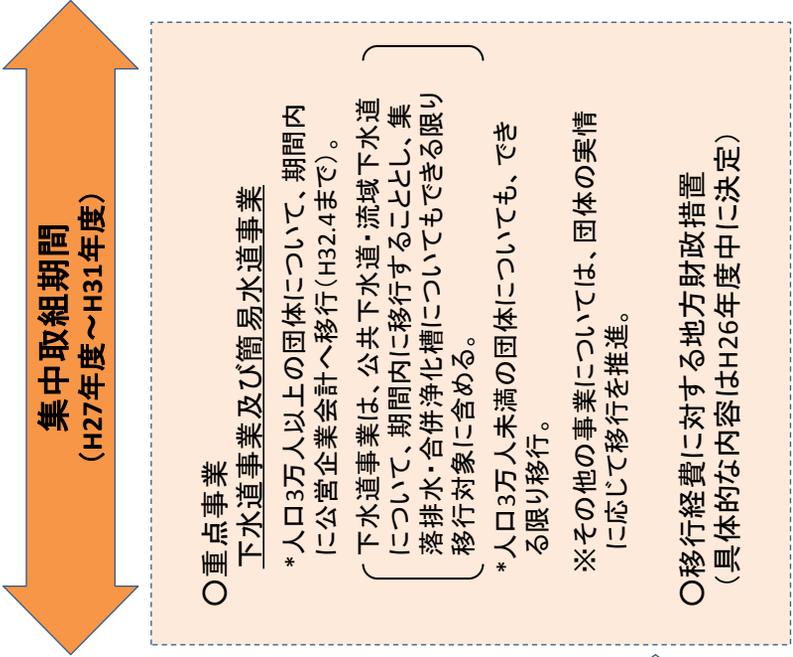
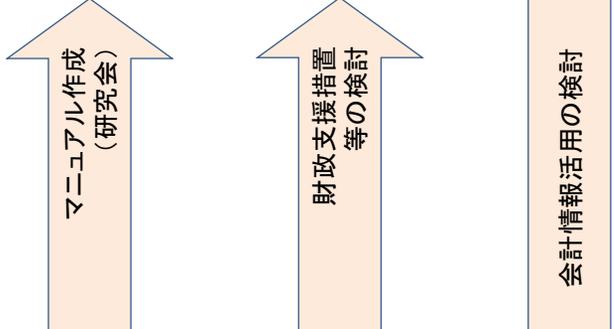
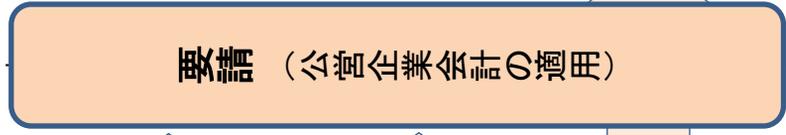
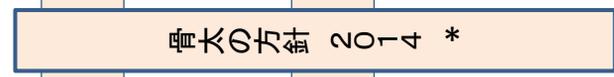
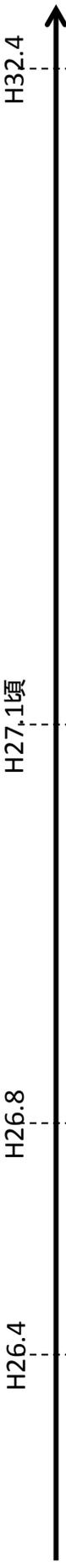
3. 処理案の方向性

地方公営企業法の財務規定等が非適用である地方公営企業のうち、適用に向けた作業に着手しているものについては、地方公会計の統一的な基準への移行期間を 3 年間から 5 年間に延長することとしたい。

公営企業会計の適用拡大に向けたロードマップ

「地方公営企業法の適用に関する実務研究会」(第4回)
(平成26年10月7日)資料

○公営企業会計の適用拡大



※ 進捗を踏まえて法制化を検討

* 「簡易水道事業、下水道事業等に対して公営企業会計の適用を促進する」

○地方公営企業会計の整備促進

