

WGにおける検証（統一的な基準の改善等）の 報告について

令和 5 年 1 2 月 2 2 日
総務省自治財政局財務調査課

WGにおける議論

○ 第4回、第5回WGでは、以下のことについて検討を行った。

論点1 リースの資産計上基準について

論点2 全体財務書類・連結財務書類について

論点3 各構成員からの提案事項について

■固定資産台帳の整備に関するもの

1. 道路の除却処理等について
2. 道路等底地の1円評価について
3. 土地の取得に伴う補償費について
4. 施設の長寿命化等に伴う耐用年数について

第4回WGで議論

■財務書類の作成に関するもの

5. 会計年度任用職員の給与等について
6. 退職手当組合に対する負担金について
7. 出資金の計上方法について
8. 出捐金の強制評価減について
9. 連結時における長期前受金等の読替えについて
10. PFI等に係る区分掲記について

第5回WGで議論

■附属明細書に関するもの

11. 連結附属明細書における有形固定資産の明細について
12. 投資及び出資金の明細について
13. 財源情報の明細について

■その他

14. 債務償還可能年数の算定に用いる指標について
15. 所有外管理資産の整備費用の仕訳について

1. リースの資産計上基準について

【現行の取扱い】

リース取引の種類		会計処理
所有権移転ファイナンス・リース	下記以外	売買取引に準じて処理（資産と負債に計上）
	重要性※の乏しいもの	賃貸借取引に準じて処理することが可能（費用のみ計上可）
所有権移転外ファイナンス・リース		
オペレーティング・リース		賃貸借取引に準じて処理（費用のみ計上）

※「重要性」の定めについて

統一的な基準による地方公会計マニュアル

○ 資産評価及び固定資産台帳整備の手引き

IV 固定資産台帳の記載対象範囲

24. リース資産のうちファイナンス・リース取引については、通常の売買取引に係る方法（固定資産に該当するものは貸借対照表に計上）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（費用として行政コスト計算書に計上）に準じて会計処理を行うこととします。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ことができることとします。なお、地方公共団体は、リース取引においては借り手になることが想定されるため、研究会報告書では、借り手側の処理に準じて記載されていますが、その具体的な取扱いは明確に定められていませんので、企業会計の考え方及び手法（「リース取引に関する会計基準」（企業会計基準第13号）。以下「リース会計基準」といいます。）を参考にして処理することが適当です。

27. また、24段落のとおり、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こととしていますが、「重要性の乏しいもの」としては、リース会計基準の少額リース資産及び短期のリース取引の取扱いに準じて、次のいずれかに該当する場合は考えられます。

- ①重要性が乏しい償却資産について、購入時に費用処理する方法が採用されている場合で、リース料総額が当該基準以下のリース取引
- ②リース期間が1年以内のリース取引
- ③当該地方公共団体の活動において重要性の乏しいものでリース契約1件あたりのリース料総額（維持管理費相当額または通常の保守等の役務提供相当額のリース料総額に占める割合が重要な場合には、その合理的見積額を除くことができる）が300万円以下のリース取引

【WGにおける議論】

- 「重要性」の定め、特に**金額基準**については、自治体ごとにリース取引の状況が異なり、財務書類に与える影響も様々であることから、**団体ごとに金額基準の設定の引き上げを許容**する。
- また、所有外管理資産に係る議論において、財務書類上のオンバランスの確保に資するため、所有権は有していないものの、その「重要性」に基づき資産計上すると方向性を示したところであり、リース取引についても、所有権の有無という切り口はやめ、**所有権移転外ファイナンス・リースも資産計上可能であることを明確にする**。(企業会計とも整合的)
- なお、リース取引に係る資産計上の金額基準を引き上げた場合においても、リース取引に係る最低限の情報(例えば対象物品の内容やリース料)は網羅的に把握できるような情報管理を求めているかどうか。

※ 現行、貸借対照表に係るものとして注記することとしている事項は注記を徹底する。

- ・ 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
- ・ PFI事業に係る資産の金額

【変更後の取扱い(案)】

リース取引の種類		会計処理
ファイナンス・リース	下記以外	売買取引に準じて処理(資産と負債に計上)
	重要性の乏しいもの(※)	賃貸借取引に準じて処理することが可能(費用のみ計上可)
オペレーティング・リース		

(※)「重要性の乏しいもの」としては、①リース期間が1年以内のリース取引、②少額リース取引が考えられる。

(補足)

- ・ 所有外管理資産については、定量的な基準は設けないが、各団体における財務書類・指標への影響が大きい資産は計上対象とするようマニュアルに記載予定であることも踏まえ、「少額」の判断について、現状の金額基準(300万円)については参考とし、団体ごとに基準の引き上げを許容する。
- ・ 国際会計基準(IFRS 第16号)においても、短期リース(リース期間12か月以内)と少額のリース(新品時に5千米ドル以下という規模の価値の資産)については資産計上の免除規定が設けられている。

(参考)

○ 国の財務書類

リース取引の種類		会計処理
ファイナンス・リース	国庫債務負担行為の議決を経た複数年度にわたるリース契約	売買取引に準じて処理（資産と負債に計上）
	上記以外	賃貸借取引に準じて処理（費用のみ計上）
オペレーティング・リース		

○ 公営企業会計

リース取引の種類		会計処理
所有権移転ファイナンス・リース	下記以外	売買取引に準じて処理（資産と負債に計上）
所有権移転外ファイナンス・リース（※1）	重要性の乏しいもの（※2）	賃貸借取引に準じて処理することが可能（費用のみ計上可）
オペレーティング・リース		賃貸借取引に準じて処理（費用のみ計上）

※1 中小規模の公営企業は、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て会計処理を行うことができるが、この場合も、未経過リース料（貸借対照表日後のリース期間に係るリース料）は注記する必要がある。

※2 重要性の基準は、企業会計のルールに則っている。

○ 企業会計

2026年度にも、全てのリース取引対象物について、重要性の乏しいもの以外は資産計上するよう改正予定。

リース取引の種類		会計処理
所有権移転ファイナンス・リース	下記以外	売買取引に準じて処理（資産と負債に計上）
所有権移転外ファイナンス・リース（※3）	重要性の乏しいもの（※4）	賃貸借取引に準じて処理することが可能（費用のみ計上可）
オペレーティング・リース		賃貸借取引に準じて処理（費用のみ計上）

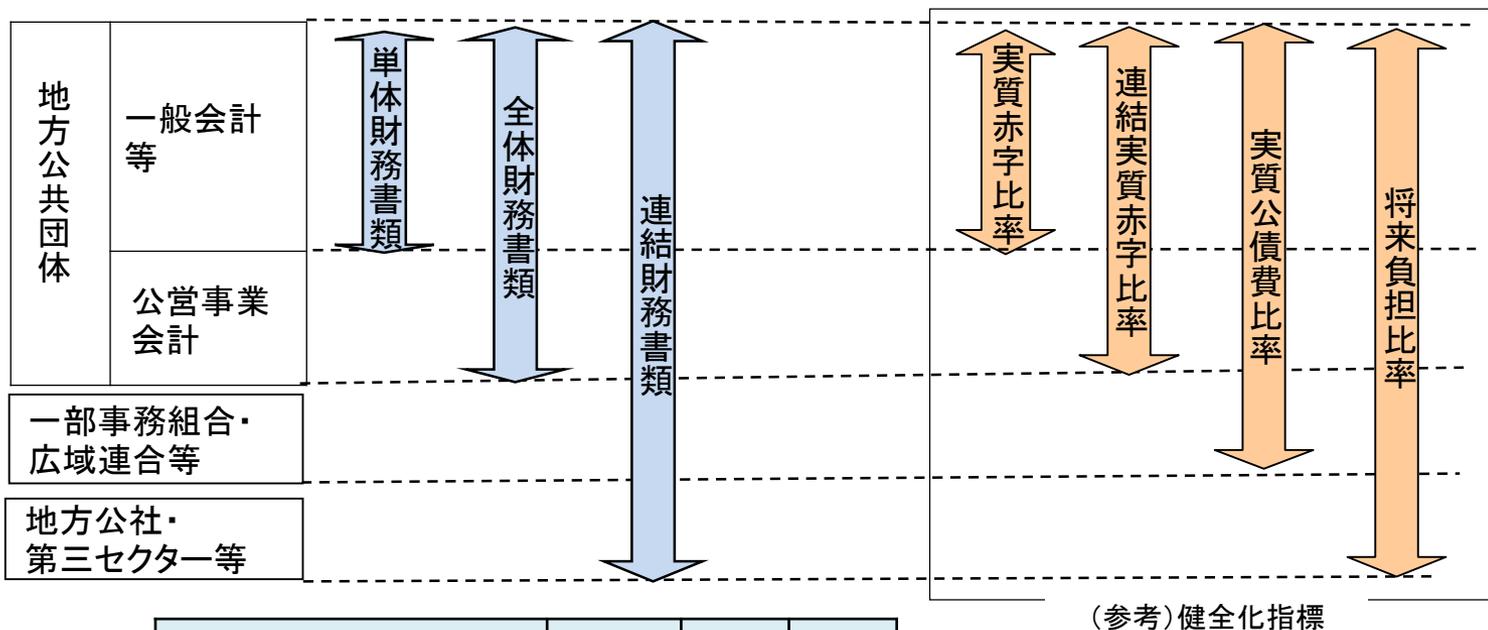
※3 中小企業は、所有権移転外ファイナンス・リース取引について、賃貸借取引に係る方法に準じて会計処理を行うことができる。この場合も、未経過リース料を注記する。（中小企業の会計に関する指針）

※4 少額リース資産及び短期のリース取引については簡便的な取扱いが許容されている。（リース取引に関する会計基準の適用指針）

2 全体財務書類・連結財務書類について

【現行の取扱い】

- 統一的な基準では、作成する財務書類について、一般会計等を対象としたいいわゆる「単体財務書類」の他、「全体財務書類」として「単体財務書類」の対象に地方公営事業会計を加えたものを、「連結財務書類」として「全体財務書類」の対象に一部事務組合等を加えたものを作成している。（下図参照）
- なお、健全化法における健全化判断比率の対象も一般会計等だけを対象とはせず、地方公営事業会計を含めた指標や関連団体までを含めた指標とし、地方公共団体の財政の全体像を浮き彫りにしているところ。



財務書類の体系
(△は作成しないことを許容)

	単体	全体	連結
貸借対照表 (BS)	○	○	○
行政コスト計算書 (PL)	○	○	○
純資産変動計算書 (NW)	○	○	○
資金収支計算書 (CF)	○	○	△

【地方公共団体等からの意見】

- 連結財務書類は作成コストに見合った効果が見込まれないため、作業の効率化はもちろんのこと、「作成しない」
ないしは「条件※付作成」といった整理にできないか。

※ 条件例: 将来負担比率が一定以上悪化した場合

【WGにおける議論】

全体・連結財務書類作成の意義について

① 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こと

○ 連結財務書類作成の手引き

II 連結財務書類の作成目的

3. 都道府県・市区町村とその関連団体を連結してひとつの行政サービス実施主体としてとらえ、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コストや資金収支の状況などを総合的に明らかにすることが連結財務書類の目的です。

② これに加え、健全化の観点から、健全化判断比率では把握できない財務情報を開示すること

H20.6.26 地方公会計の整備促進に関するワーキンググループ第2回 資料3

2 (2) 地方公共団体財政健全化法との関係

- ② 公会計の整備により健全化法が把握しない財務情報の把握が可能となり、開示される財務情報が充実するのではないか
(一部抜粋)

- ・健全化法が棚卸資産である販売用土地の時価評価を行うのに対して、公会計は売却可能資産について時価評価を行うなど対象範囲が広く、資産の実態を広く把握
- ・将来負担が生じない土地開発公社、損失補償を付していないが出資比率が高いなど実質的に業務運営を支配している第3セクター等の財政状況は、健全化判断比率には反映されないが、公会計では連結対象のため財政状況の把握と開示が可能

作成の任意化・効率化について

○ 共通事項

- ・ アカウントビリティの観点から、統一的な基準により全体・連結財務書類を作成、開示することが期待されており、作成不要とすることはもちろんのこと、団体の状況に応じて作成の有無を判断すべきではない

○ 全体財務書類

- ・ 全体は地方公共団体の姿そのものであり、できる限りすべて作成すべき。
- ・ CFについては、有用性も踏まえて省略可能性や間接法※の許容について検討の余地があるか。
※直接法は現金収入や現金支出を直接計算する方法(収入・支出を把握しやすい)、間接法はPLの値を調整する形でキャッシュフローを導き出す方法。

○ 連結財務書類

- ・ BSについては、資産の全体像を把握できる観点で重要だが、PLやNWは活用という観点でみると相対的に重要度が落ちる面はある。 ※地方公共団体から、他団体比較が困難という意見もあるところ。
- ・ どうしても負担が大きいというのであれば、単純合算で作成することを許容することも考えられるか。

○ 附属明細書

- ・ 有形固定資産の明細を省略することは考えられる。連結精算表は連結時に必要なので残すべき。

【結論の方向性】

- 連結財務書類の作成意義としては、自団体における活用はもちろんのこと、アカウントビリティ(対住民、対他団体)の観点が大きのところ。これは地方公会計そのものの意義でもあり、地方公会計全体に対する誤ったメッセージとなりかねない「作成不要」「作成任意」といった整理は困難。
- その上で、コストベネフィットの観点から、作業の効率化策や他団体比較の手法は積極的に打ち出すべき。作成に係る明示的な優先順位付けや作業の簡略化手法・ツールについて、その手法採用時の影響も含めて提示していくことが必要ではないか。

(参考) 連結財務書類の作成手順

- 連結財務書類作成の手引き
- VI 連結財務書類の作成手順

図5 連結財務書類の作成手順の概要

連結作業項目		作業概要
1	連結対象団体 (会計)の決定	<ul style="list-style-type: none"> ① 地方公営事業会計：全て全部連結 ② 一部事務組合・広域連合：全て比例連結 ③ 地方独立行政法人及び地方三公社：全て全部連結または比例連結 ④ 第三セクター等：出資割合等に応じて連結対象（全部連結または比例連結）かを判断。出資割合25%未満で損失補償等を付している等の重要性がない場合は比例連結の対象としないことも可能。
2	法定決算書類の 取寄せまたは個別財務書類 の作成	<ul style="list-style-type: none"> ① 法定決算書類として貸借対照表等を作成している連結対象団体（会計）分を取り寄せ（法適用公営企業会計、地方独立行政法人、地方三公社、第三セクター等など） ② 法定決算書類として貸借対照表等を作成していない連結対象団体（会計）は一般会計等の作成要領に準拠して新たに個別財務書類を作成（法非適用の地方公営事業会計、一般会計型及び法非適用の公営事業型の一部事務組合・広域連合）
3	法定決算書類の 読替え	<ul style="list-style-type: none"> ① 法定決算書類ごとに異なる表示科目を統一的な基準の連結財務書類の科目に揃えるため、本手引に示されている「連結科目対応表」などにに基づき読替え
4	法定決算書類の 連結修正等	<ul style="list-style-type: none"> ① 各法定決算書類を一般会計等財務書類の作成基準に揃えるため、有形固定資産等の再評価等の会計処理方法を修正（任意） ② 出納整理期間中の取引は、現金の受払いが年度末までに完了したものとして調整
5	純計処理 (単純合算と内部 取引の相殺消去等)	<ul style="list-style-type: none"> ① 内部取引調査票により、連結対象団体（会計）内での取引の計上科目と金額の確定 ② 連結内部の取引高及び残高の相殺消去（連結対象内の取引を消す作業） ③ 各連結対象団体（会計）の額を単純合算し、連結修正等及び相殺消去分を差し引いたのち、純計を算出

(参考) 現在の作成状況

令和5年3月31日時点の地方公共団体における財務書類の作成状況等は以下のとおりとなっている。

① 令和3年度決算に係る一般会計等財務書類（財務4表）の作成状況

(単位:団体)

作成状況	都道府県	市区町村		指定都市		指定都市除く 市区町村		合計	
作成済み	47 (100.0%)	1,629 (93.6%)	19 (95.0%)	1,610 (93.6%)	1,676 (93.7%)				
作成中	0 (0.0%)	90 (5.2%)	1 (5.0%)	89 (5.2%)	90 (5.0%)				
未着手	0 (0.0%)	22 (1.3%)	0 (0.0%)	22 (1.3%)	22 (1.2%)				
合計	47 (100.0%)	1,741 (100.0%)	20 (100.0%)	1,721 (100.0%)	1,788 (100.0%)				

② 令和3年度決算に係る全体財務書類（財務4表）の作成状況

(単位:団体)

作成状況	都道府県	市区町村		指定都市		指定都市除く 市区町村		合計	
作成済み	47 (100.0%)	1,607 (92.3%)	18 (90.0%)	1,589 (92.3%)	1,654 (92.5%)				
作成中	0 (0.0%)	100 (5.7%)	2 (10.0%)	98 (5.7%)	100 (5.6%)				
未着手	0 (0.0%)	34 (2.0%)	0 (0.0%)	34 (2.0%)	34 (1.9%)				
合計	47 (100.0%)	1,741 (100.0%)	20 (100.0%)	1,721 (100.0%)	1,788 (100.0%)				

③ 令和3年度決算に係る連結財務書類（財務4表）の作成状況

(単位:団体)

作成状況	都道府県	市区町村		指定都市		指定都市除く 市区町村		合計	
作成済み	47 (100.0%)	1,556 (89.4%)	18 (90.0%)	1,538 (89.4%)	1,603 (89.7%)				
作成中	0 (0.0%)	134 (7.7%)	2 (10.0%)	132 (7.7%)	134 (7.5%)				
未着手	0 (0.0%)	51 (2.9%)	0 (0.0%)	51 (3.0%)	51 (2.9%)				
合計	47 (100.0%)	1,741 (100.0%)	20 (100.0%)	1,721 (100.0%)	1,788 (100.0%)				

3 各構成員からの提案事項について

- 統一的な基準の運用上の課題について様々な観点で御提案いただき、WGにおいて議論。
- 議論を踏まえて整理した対応方針は以下のとおり。

提案	概要	対応(結論の方向性)
道路の除却処理等について	道路について、①更新等のタイミングで取り除かれた部分が除却処理できていない場合や、②敷設されて長期間経過している場合に減価償却累計率の高止まり要因となっている。有形固定資産減価償却率の指標としての有用性を向上させるためにも、道路の機械的な除却処理を許容するなど、なんらかの対応方法を示すことはできないか。	一定の対応方法の例示や、公共施設マネジメントへの活用を意識した指標(減価償却累計率)算出時の工夫について検討する。
道路等底地の1円評価について	実額での団体間比較の阻害要因として、道路等底地資産計上時の評価方法(昭和59年以前に取得したものは原則1円評価)があるが、何らかの改善策を示せないか。	統一的な基準で求めている「注記」(1円でなく評価額を計上している場合の金額)について、その必要性をあらためて周知。
土地の取得に伴う補償費について	土地取得の際には様々な補償費が発生するが、どこまでをその土地の取得価額に含めるか明確にした方が良い。土地自体の時価との乖離が大きくなる可能性もあり、何らかの方針を示せないか。	補償費として土地の取得価額に計上すべき内容をQ&Aで示す。
公営企業に対する出資金の計上方法について	公営企業に対する出資金の計上の仕方が団体ごとに異なっており、団体間比較や連結時の不整合など様々な面で支障が生じている。なんらか改善策を示せないか。	(最低限連結時の不整合を解消するため、)公営企業側で現時点で計上されている資本金額に合わせた金額の計上を簡便的な方法として許容することをQ&Aで示す。
出捐金の強制評価減について	出資金の価値が著しく低下した場合に強制的に帳簿上の価格を下落させる処理(強制評価減)を行うが、出捐金は出資金とは異なり、払い戻しの権利を有しない財産等の提供と考えられ、強制評価減を考慮する必要はないのではないか。	出捐金でも払い戻しの権利を有するものがあり、一律の整理は難しいが、強制評価減を考慮しなくてもよい事例について、Q&Aで示す。
連結附属明細書における「有形固定資産の明細」について	「有形固定資産の明細」は増加・減少のそれぞれを把握することができ資産投資の状況を見る上で有用であるが、連結時には出資割合なども加味した情報となり、有用性が低下する。連結貸借対照表だけでもフローの状況は確認できるため、効率化を検討できないか。	連結財務書類の作業効率化の一つとして整理。
「財源情報の明細」について	資産形成時に活用された財源を明らかにすることができる「財源情報の明細」だが、現時点で作成できている自治体も少なく、非常に労力がかかるものと考えられ、なんらか改善することができないか。	算出式から見ると、「税収等」を「その他」的に扱うこととされており、作業に混乱を生んでいる可能性。よって、「税収等」に計上するものの定義を提示するなどルールを明確化を行う。