

資料 3 森田委員提出資料

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作成要領
(案)

新地方公会計制度実務研究会
平成19年 月

目次

第1部 全般的事項

I. 総務省方式改訂モデルを出発点とした公会計制度の段階的整備について	1
1. 公共資産情報の段階的整備	1
2. その他の資産情報の段階的整備	3
3. 複式簿記の考え方の導入	4
II. 適用初年度の取り扱い	5
III. 作成要領で示されていない事項の取り扱い	5

第2部 普通会計財務書類の作成要領

I. 貸借対照表の作成要領	6
[資産の部]	
1. 公共資産	6
2. 投資等	8
3. 流動資産	12
[負債の部]	
1. 固定負債	13
2. 流動負債	14
[純資産の部]	
1. 公共資産等整備国県補助金等	16
2. 公共資産等整備一般財源等	16
3. その他一般財源等	16
4. 資産評価差額	17
[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	17
2. 債務負担行為に関する情報	18
3. 交付税措置地方債の金額	18
4. 普通会計の将来負担に関する情報	18
5. 土地及び減価償却累計額	19
II. 行政コスト計算書の作成要領	19
1. 経常行政コスト	19
2. 経常収益	22

3. 経常国県補助金等	22
III. 純資産変動計算書の作成要領	22
1. 期首純資産残高	22
2. 純行政コスト	22
3. 一般財源	23
4. 公共資産等資産整備補助金受入	24
5. 臨時損益	24
6. 科目振替	24
7. 資産評価替えによる変動額	26
8. 無償受贈資産受入	26
9. その他	26
10. 期末純資産残高	26
IV. 資金収支計算書の作成要領	27
1. 経常的収支の部	27
2. 公共資産整備収支の部	29
3. 投資・財務的収支の部	30
4. 期首歳計現金残高	32
5. 注記	32
V. 市町村合併を行った団体における取り扱い	33
1. 市町村合併を行った場合の各財務書類の取り扱い	33
2. 財務書類の合算処理	33
3. 合併年度に係る財務書類に追加すべき注記や附属明細書の内容	34

第3部 連結財務書類の作成要領

I. 連結の範囲	35
1. 地方公共団体	35
2. 地方独立行政法人	35
3. 一部事務組合・広域連合	35
4. 地方三公社	36
5. 第三セクター等	36
6. 共同設立の地方独立行政法人・地方三公社	36
II. 連結の方法	37
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基準	37
2. 連結財務書類作成上の相殺消去等	42

第 1 部 全般的事項

1. 総務省方式改訂モデルを出発点とした公会計制度の段階的整備について

各地方公共団体における事務処理体制や厳しい財政状況等を考慮する一方、早期に財務情報を開示し、また早期に地方公共団体において財務情報を活用することの重要性に鑑みると、段階的に情報を整備し、複式簿記の考え方を導入していくという新地方公会計制度への移行手順の選択肢を提示することが、多くの地方公共団体の効果的・効率的な実務対応のために必要である。

総務省方式改訂モデルは、その目指す目的や方向性は基準モデルと同一であるが、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。

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や複式簿記の考え方の導入により、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。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：基準モデル実務手引 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。

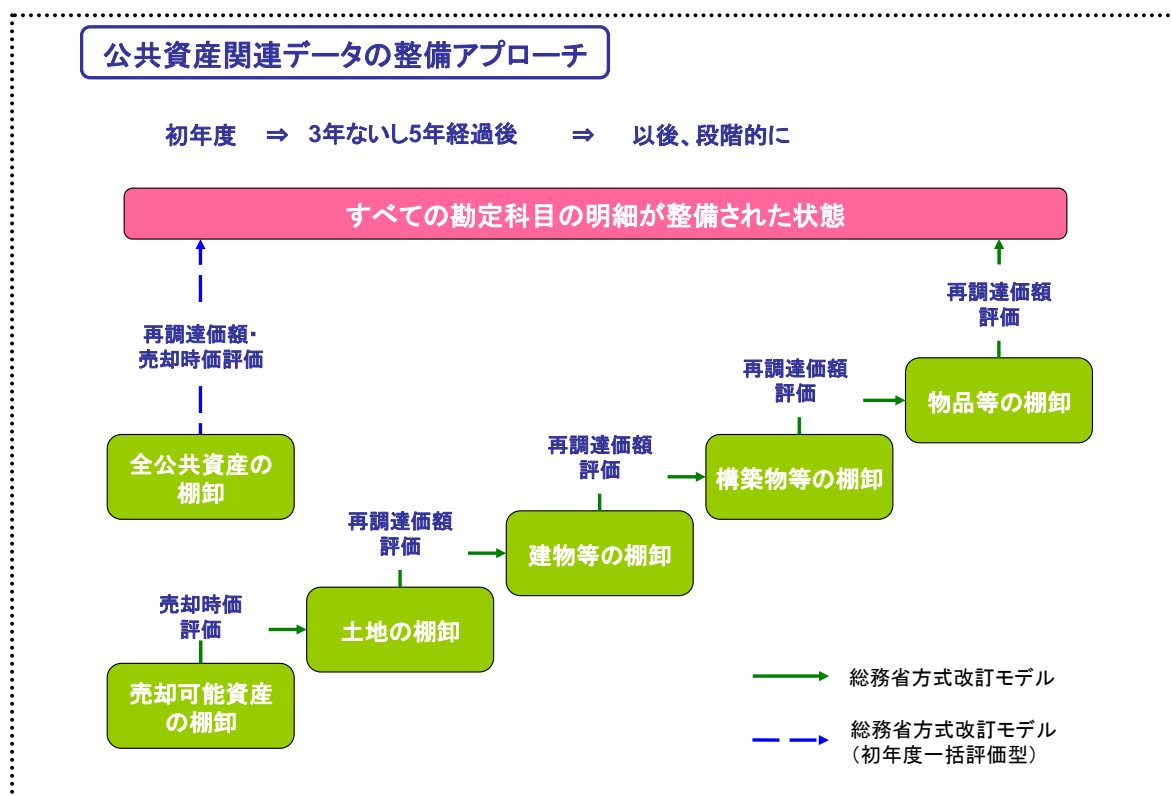
なお、総務省方式改訂モデルの検証を行った浜松市は、浜松市新公会計制度研究会（座長：小西砂千夫関西学院大学教授）報告書の提言に基づき作成したアクションプラン（平成 18 年 12 月）において、総務省方式改訂モデルを出発点とした段階的整備に向けた取り組みを行うこととしており、参考になるものと思われる。

1. 公共資産情報の段階的整備

(1) 段階的整備の考え方

- 資産の適正な管理を行い、未利用財産の売却や資産の有効活用を行っていくためには、固定資産台帳の整備が必要不可欠である。ただし、一時にすべての固定資産について棚卸の実施と公正価値評価を行うことは、システム化も含め、相当程度の時間・労力と費用を要することが、これまでに整備を行った団体の事例報告から明らかになっている。

- 一方で、平成 18 年 8 月 31 日の総務事務次官通知「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(地方行革新指針)」で要請された連結財務書類 4 表の公表は、同指針の通知から 3 年後の平成 21 年 9 月末(一部団体については 5 年後の平成 23 年 9 月末)を目処としており、平成 21 年 9 月末に公表する連結財務書類 4 表は、平成 20 年度決算に係るものであることを想定している。
- 当スケジュールを前提とし、今回の地方公会計改革の求める目的を可能な限り短期間で達成するためには、固定資産台帳の整備を段階的に行う方法も効果的かつ効率的な方法であると考えられる。具体的には、まずは売却可能資産に関する台帳を整備し、売却時価評価を行い、その後、順次範囲を広げていく方法である。
- 段階的な資産情報の整備方法として、例えば次のスケジュールと実施内容が考えられる。
 - ✓ 平成 19 年度～平成 20 年度:売却可能資産の洗い出し・台帳整備及び評価
 - ✓ 平成 20 年度～平成 21 年度:売却可能資産以外の土地の台帳整備及び評価
 - ✓ 平成 21 年度以降(段階的に):建物・構築物・物品・インフラ資産等の台帳整備及び評価
- 固定資産台帳に掲げる項目は原則として基準モデル固定資産評価要領を参考とするものとする。
- 初年度一括評価及び段階的整備アプローチのイメージは次図のとおりである。



(2) 段階的整備を行った場合の処理概要

- 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時価とに差異が発生した場合には、売却時価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。
- 有形固定資産の台帳整備を段階的に整備したことに伴い、貸借対照表価額(物品や寄附された資産など、貸借対照表価額がゼロの場合を含む)と再調達価額とに差異が発生した場合には、再調達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。

2. その他の資産情報の段階的整備

- 投資及び出資金、貸付金や各種基金については、これまでも財産に関する調書を作成する必要性から、一定水準以上の管理が行われているが、現物確認等が十分になされていない場合がある。
- このような事例も踏まえ、投資及び出資金、貸付金や各種基金については、現物確認等を改めて実施し、台帳の数量及び金額との一致を確かめるなど台帳整備を厳格に行うとともに、附属明細書においてその内訳を開示するなど、貸借対照表との整合性を図るべきである。
- 未収金(収入未済額)については、財産に関する調書での記載が求められないことから、その管理は各団体によって取組みが異なっており、地方税、使用料、保険料など、それぞれ徴収部署や滞納整理部署が異なっているケースも多く見られる。一方で、地方税法等における守秘義務があり、滞納等の情報は内部の職員に対してもみだりに提供することはできず、また、各債権の滞納情報は個人情報でもあり、各団体の個人情報保護条例によって保護されているケースがほとんどである。そのため、個人情報の目的外使用は原則としてできないこととされているので、取扱いには慎重な配慮が必要となる。
- しかし、いずれの未収金も当該団体にとっての債権には違いないことから、適切な資産管理、滞納管理を行うためには債務者の名寄せを行うことが望ましく、債務者ごとに対応することが効率的・効果的と考えられる。実際に、総務省自治税務局から各都道府県あてに通知された「地方税の徴収対策の一層の推進に係る留意事項等について」では、各種公金の徴収の連携強化について、個人情報に配慮しつつ、各団体の実情等に応じた検討を

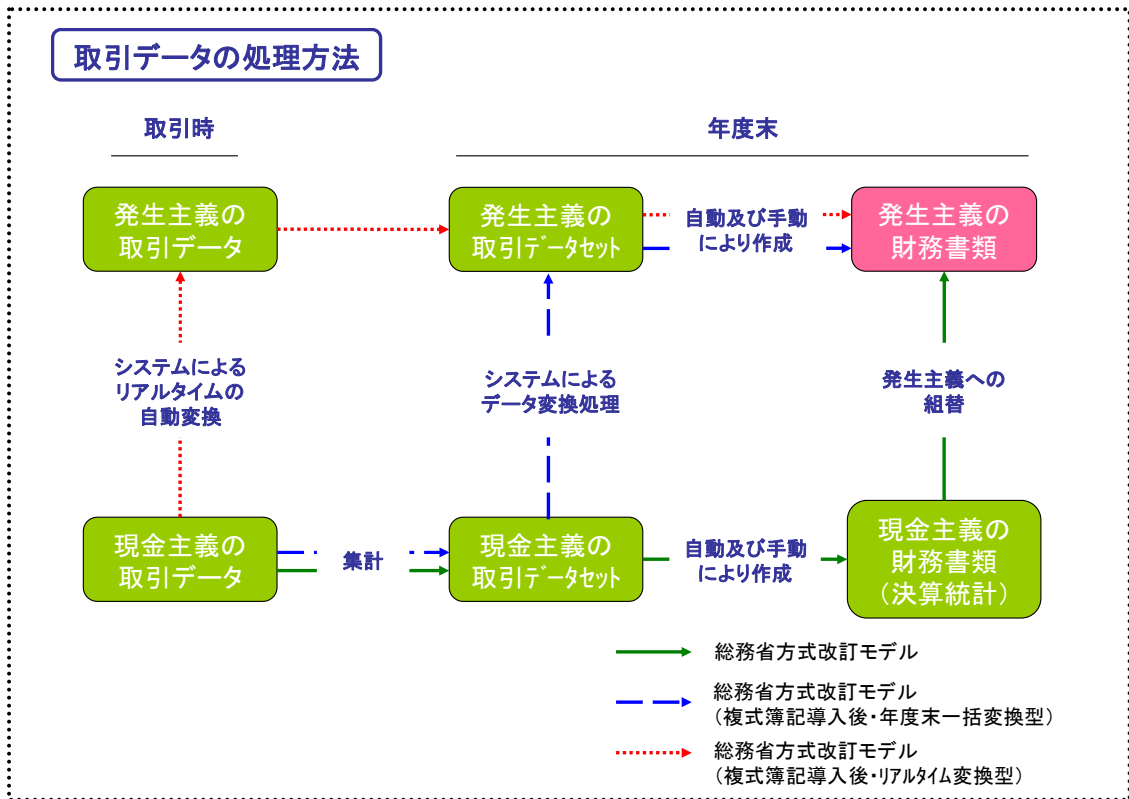
求めている。

- 以上のことから、財務書類作成担当課が債務者ごとの滞納情報を徴求することは不適當であっても、集計結果や回収率、不納欠損率、回収可能額などの財務書類作成に必要な情報のみを入手することは問題ないと考えられる。
- なお、長期延滞債権およ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。

3. 複式簿記の考え方の導入

- 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、任意の年度から、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を導入することは可能である。
- たとえば、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。(次ページ図「総務省方式改訂モデル(複式簿記導入後)」参照)
- 総務省方式改訂モデルを採用する場合であっても、都道府県及び市区については、平成 21 年度決算から複式簿記の考え方を導入することが望ましい。なお、町村についても複式簿記の考え方を導入することが望ましいが、当面の間、決算統計等のデータのみを活用する方法を継続適用することも認められるものとする。
- なお、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変換テーブルは、平成 21 年度決算から複式簿記の考え方を導入するタイミングに間に合うよう、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の主な考え方(案) 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。



II. 適用初年度の取り扱い

- 総務省方式改訂モデルの適用初年度においては、原則として総務省方式改訂モデルに従って前年度の貸借対照表を作成し、期首純資産残高を算定するものとする。
- ただし、既に前年度の貸借対照表(バランスシート)を現行総務省方式で作成しており、総務省方式改訂モデルを適用して作成する貸借対照表との相違が重要でない場合には、耐用年数の変更による有形固定資産残高、国庫(県)支出金残高の修正を除き、既に作成している貸借対照表(バランスシート)の数値をもって期首純資産残高を算定しても差し支えないものとする。

III. 作成要領で示されていない事項の取り扱い

- 本作成要領で示されていない事項については、地方公会計制度の目的を踏まえて、企業会計の考え方及び手法を活用し、処理することが適当である。

第 2 部 普通会計財務書類の作成要領

この作成要領は、県に属する市町村が N 年度の財務書類を作成する場合を念頭にし、市町村分の平成 17 年度決算統計を基に整理したものである。

なお、本作成要領に記載している以外の事項については、「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(平成 12 年 3 月、平成 13 年 3 月)」によるものとする。

I. 貸借対照表の作成要領

[資産の部]

1. 公共資産

(1) 有形固定資産

- 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。
- 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。
- 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、有形固定資産勘定に計上する。
- 用地取得費以外の普通建設事業費は減価償却を行う。
- 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年度より実施するものとする。
- 昭和 44 年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。
- 固定資産台帳を段階的に整備する手法を採用する場合には、財産台帳や過去の会計伝票などから可能な限り対象資産の取得価額を把握し、減価償却累計額を控除した金

額と再調達価額との差額を公共資産及び純資産の部の資産評価差額に計上する。また、重要な除売却資産がある場合には、公有財産台帳等をもとに整備事業費を調査し、減価償却考慮後の金額を公共資産及び純資産の部の公共資産等整備一般財源等から控除する。

- 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以下の通りとする。

決算統計上の区分	貸借対照表上の科目
総務費、その他	総務
民生費	福祉
衛生費	環境衛生
農林水産業費、労働費、商工費	産業振興
土木費	生活インフラ・国土保全
消防費(警察費)	消防(警察)
教育費	教育

- 減価償却の方法は定額法とし、耐用年数は以下の通りとする。なお、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、橋梁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。

決算統計上の区分	耐用年数	決算統計上の区分	耐用年数
総務費		土木費	
庁舎等	50	道路	48
その他	25	橋りょう	60
民生費		河川	49
保育所	30	砂防	50
その他	25	海岸保全	30
衛生費	25	港湾	49
労働費	25	都市計画	
農林水産業費		街路	48
造林	25	都市下水路	20
林道	48	区画整理	40
治山	30	公園	40
砂防	50	その他	25
漁港	50	住宅	40
農業農村整備	20	空港	25
海岸保全	30	その他	25
その他	25	消防費	
商工費	25	庁舎	50
		その他	10
		教育費	50
		その他	25

- 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、資産を使用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。

(2) 売却可能資産

- 売却可能資産は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回収可能価額で評価する。なお、売却時価と簿価との差額は、純資産の部の資産評価差額に計上する。
- 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。
- 「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。
- 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。
- 採用した「売却可能資産の範囲」と「売却時価の算定方法(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。

2. 投資等

(1) 投資及び出資金

① 投資及び出資金

- 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。
- 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。
- 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

金については、実質価額が著しく低下した場合は実質価額で評価し、実質価額と取得原価との差額を資産評価差額に計上する。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。

- 実質価額は、当該会計もしくは法人の資本または正味財産の金額に、当該団体の出資割合を乗じたものとする。
- 負担金や補助金として決算統計上処理されている他会計に対する出資金についても計上する。

② 投資損失引当金

- 市場価格のない投資及び出資金のうち、連結対象団体に対する投資及び出資金については、実質価額が著しく低下した場合は、低下額を投資損失引当金に計上する。
- 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。
- 公営事業会計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、基準日における現存資産の時価(不動産鑑定評価、資産税評価額等合理的な算出方法に基づき算出した価格)の総額等により実質価額を算定する。なお、現時点では宅地造成事業会計のみが該当すると想定される。
- 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、実質価額を算定する。
- 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。
- 投資損失引当金の計上方法は注記しなければならない。

(2) 貸付金

- N 年度末残高(決算統計 30 表 01 行(11)列の金額)から、貸付金元金収入未済額を控除した額とする。
- 長期延滞債権に振り替えられた金額を除くものとする。
- 負担金や補助金として決算統計上処理されている他会計に対する貸付金についても計

上する。

- 他会計からの繰入金として決算統計上整理されている上記貸付金の元金償還額については残高から控除する。

(3) 基金等

- 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時価で評価し、売却時価と簿価との差額は、純資産の部の資産評価差額勘定に計上する。
- 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。
- 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。
- 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

- 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

- 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

- 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

- 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

- 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。

- 持分相当額は、N 年度末に退職手当組合が解散したと仮定した場合に配分されるべき残余財産の額とする。
- 解散した場合の残余財産の配分について条例等による定めがない場合は、N 年度末に退職手当組合から脱退したと仮定した場合の還付額とする。ただし、還付額の算定上、脱退に伴う加算金は含めないものとする。
- 上記計算による還付額がマイナスとなる場合は、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。

(4) 長期延滞債権

- 収入未済額のうち、当初調定年度が N-1 年度以前のを計上する。
- 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。

(5) 回収不能見込額

- 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。
- 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

- 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。
- 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。
- 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。
- 上記以外のその他の貸付金のうち、一定額(例えば 1 債務者当たり 100 万円)以上の貸付金については、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、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。

- 概ね 1 債務者当たり 100 万円未満の貸付金については、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。

② 長期延滞債権に係る回収不能見込額

- 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、債務者の住所が不明のものなどについては債権額の 100%などとする。
- 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. 流動資産

(1) 現金・預金

① 財政調整基金

- N 年度末残高(決算統計 29 表 06 行(1)列の金額)とする。

② 減債基金

- N 年度末残高(決算統計 29 表 06 行(2)列の金額)とする。
- 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。

③ 歳計現金

- N 年度歳入歳出差引(決算統計 02 表 01 行(3)列の金額)(△の場合は 0)とする。

(2) 未収金

① 地方税

- 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

- 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。

(3) 回収不能見込額

- 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。
- 回収不能見込額の計算方法は注記しなければならない。
- 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。

[負債の部]

1. 固定負債

(1) 地方債

- N 年度末残高(決算統計 33 表 52 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。
- 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、その金額のうち翌年度償還予定の額を除いた額を加算する。

(2) 長期未払金

① 物件の購入等

- N+1 年度以降の支出予定額(決算統計 37 表 01 行(2)列の金額)のうち、PFI 等の手法により整備した有形固定資産については、物件の引渡しの有無に関わらず、N+2 年度以降の支出予定額を計上する。

② 債務保証又は損失補償

- N+1 年度以降の支出予定額(決算統計 37 表 15 行(2)列の金額)のうち、N+2 年度以降の支出予定額を計上する。

③ その他

- N+1 年度以降支出予定額(決算統計 37 表 31 行(2)列の金額)のうち、N+2 年度以降の支出予定額を計上する。

なお、その他実質的な債務負担に係るものの N+1 年度以降支出予定額(決算統計 37 表 40 行(2)列の金額)のうち N+2 年度以降の支出予定額については、その内容により上記①から③のいずれかに含めるものとする。

(3) 退職手当引当金

- N 年度末に全職員(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。
- 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。
- 推計方法の例としては、勤続年数別に(職員数×平均給料月額×勤続年数による普通退職の支給率)を計算し、その額を積み上げる方法等が考えられる。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。
- 退職手当引当金の計上方法は注記しなければならない。

(4) その他

- 他会計借入金や預り敷金など将来の現金支出を伴うもののうち N+1 年度支出予定額以外の金額については、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掲記しなければならない。

2. 流動負債

(1) 翌年度償還予定地方債

- 地方債の N+1 年度償還予定額(決算統計 36 表 01 行(8)列の金額)とする。
- N+1 年度償還予定額は契約上の返済日に基づいて判断する。したがって、決算統

計に記載された金額にかかわらず、例えば N+1 年度に借り換えが予定されている地方債であっても翌年度償還予定地方債に含めるものとし、一方で、翌年度繰上償還が予定されている地方債であっても固定負債の地方債に含めるものとする。なお、これらの金額が重要である場合は、その金額を注記するものとする。

- 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、その金額のうち翌年度償還予定の額を加算する。

(2) 短期借入金(翌年度繰上充用金)

- N 年度歳入歳出差引(決算統計 02 表 01 行(3)列の金額)がマイナスの場合、その絶対額を計上する。

(3) 未払金

- PFI 等の手法により整備した有形固定資産については、物件の引渡しの有無に関わらず N+1 年度支出予定額、及び、その他債務負担行為のうち既に債務が発生していると認められるものに係る N+1 年度支出予定額を計上する。

(4) 翌年度支払予定退職手当

- N+1 年度に支払うことが予定されている退職手当の額を計上する。金額の見積りにについては、N+1 年度の当初予算計上額等合理的な予測に基づいて行う。

(5) 賞与引当金

- 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。
- 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。

(6) その他

他会計借入金や預り敷金など将来の現金支出を伴うもののうち N+1 年度支出予定額については、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掲記しなければならない。

[純資産の部]

1. 公共資産等整備国県補助金等

- 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。
- 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。
- 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

- 「公共資産合計+投資及び出資金+貸付金+基金等計-(地方債+翌年度償還予定地方債)-長期未払金・物件の購入等-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。
- 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、他団体等への補助金の財源として発行した地方債など、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。ただし、減税補てん債、臨時財政対策債について普通建設事業費に充てられた金額が明らかでない場合は、その全額を含めないものとする。

3. その他一般財源等

- 「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

- 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時価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。
- 新たに売却可能資産を計上した場合は、売却可能資産計上額－当該売却可能資産について有形固定資産計上額から控除した額(原則として普通建設事業費の累計額から減価償却累計額を控除した額)を計上する。
- 資産の評価替えを行った場合は、N 年度末の資産評価額－N-1 年度末の資産評価額を加算する。

[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

- 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。
- 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。
- 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

- 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。
- 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 一般財源等

- 「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。

2. 債務負担行為に関する情報

① 物件の購入等

- N+1 年度以降の支出予定額(決算統計 37 表 01 行(2)列の金額)のうち、貸借対照表に計上したものの以外の金額を計上する。

② 債務保証又は損失補償

- 個々の債務保証又は損失補償ごとに、債務保証の対象となる債務残高もしくは損失補償の範囲の額を算定し、それらを合算した金額を記載する(貸借対照表に計上したものを除く)。
- 土地開発公社の先行取得土地に係る債務負担行為が、物件の購入等に係るもの(もしくはその他実質的な債務負担に係るもの)と債務保証又は損失補償に係るものとの双方に計上されている場合は、物件の購入等に係るものとして記載する。債務保証又は損失補償の金額が物件の購入等に係るものの金額を超過する場合は、その超過額を、債務保証又は損失補償として記載する。

③ その他

- N+1 年度以降の支出予定額(決算統計 37 表 31 行(2)列の金額)のうち、貸借対照表に計上したものの以外の金額を計上する。

なお、その他実質的な債務負担に係るものの N+1 年度以降支出予定額(決算統計 37 表 40 行(2)列の金額)のうち、貸借対照表に計上したものの以外については、その内容により、上記①から③のいずれかに含めるものとする。

3. 交付税措置地方債の金額

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。

4. 普通会計の将来負担に関する情報

① 普通会計の将来負担

- 「地方公共団体の財政の健全化に関する法律」第 2 条第 4 号に定める「地方公共団

体のイからチまでに掲げる額の合算額」とする。

② 基金等将来負担軽減資産

- 「地方公共団体の財政の健全化に関する法律」第 2 条第 4 号に定める「リからルまでに掲げる額の合算額」とする。

5. 土地及び減価償却累計額

① 土地

- 土地明細表の取得価額の合計額を記載する。

② 減価償却累計額

- 有形固定資産明細表の減価償却累計額の合計額を記載する。

II. 行政コスト計算書の作成要領

1. 経常行政コスト

- 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以下の通りとする。

決算統計上の区分	行政コスト計算書上の科目
議会費、総務費	総務
民生費	福祉
衛生費	環境衛生
農林水産業費、労働費、商工費	産業振興
土木費	生活インフラ・国土保全
消防費(警察費)	消防(警察)
教育費	教育
諸支出金、公債費のうち物件費	その他行政コスト

- ただし、諸支出金に含まれる交通事業、電気事業、ガス事業に対する繰出金については、生活インフラ・国土保全に含めるものとする。

(1) 人件費

- N 年度決算額(決算統計 07~12 表 01 行の該当列の金額)から、各目的別区分に含まれる退職金(退職手当または退職手当組合負担金)の額を控除した額を計上する。

(2) 退職手当引当金繰入等

- 退職手当組合に加入していない団体については、以下の算式により計上する。
$$N\text{年度末退職手当引当金} - N-1\text{年度末退職手当引当金} + N\text{年度退職手当}$$
- 退職手当組合に加入している団体については、以下の算式により計上する。
$$(N\text{年度末退職手当引当金} - N\text{年度末退職手当組合積立金}) - (N-1\text{年度末退職手当引当金} - N-1\text{年度末退職手当組合積立金}) + N\text{年度退職手当組合負担金}$$
- 目的別に金額を按分するにあたっては、人件費の金額の比で按分するなど合理的な方法により行う。

(3) 物件費

- N年度決算額(決算統計 07～12 表 03 行の該当列の金額)とする。
- 他会計への支出額が含まれている場合は、その金額を除くものとする。

(4) 維持補修費

- N年度決算額(決算統計 07～11 表 04 行の該当列の金額)とする。

(5) 減価償却費

- 減価償却計算表の N 年度減価償却額を転記する。

(6) 社会保障給付

- 扶助費の N 年度決算額(決算統計 08 表及び 11 表 05 行の該当列の金額)とする。

(7) 補助金等

- 補助費等の N 年度決算額(決算統計 07～11 表 06 行及び 12 表 04 行の該当列の金額)から、N-1 年度末の貸借対照表に計上された債務負担行為のうち債務保証又は損失補償に係るものの履行額を除いた額とする。
- 他会計への支出額が含まれている場合は、その金額を除くものとする。

(8) 他会計への支出額

- 繰出金の N 年度決算額(決算統計 07~08 表及び 11 表 24 行、09 表 27 行、10 表 26 行、12 表 31 行の該当列の金額)に、物件費、補助費等に計上されている他会計への支出額を加えた額とする。
- ただし、他会計に対する投資及び出資金もしくは貸付金として貸借対照表に計上した金額、定額運用基金への繰出金(決算統計 27 表 23 行(7)列の金額)、公営企業会計において貸付金元金償還金として整理されている繰出金(他会計借入金の返済額)については、投資及び出資金もしくは貸付金勘定に計上し、他会計への支出額からは除くものとする。

(9) 他団体への公共資産整備補助金等

- 普通建設事業費のうち補助金・負担金の N 年度決算額(決算統計 21 表 01 行(4)列の金額+決算統計 22 表 01 行(3)列の金額+決算統計 23 表 01 行(1)列の金額+決算統計 23 表 24 行(1)列の金額)とする。

(10) 支払利息

- N 年度地方債利子償還額(決算統計 33 表 52 行(5)列の金額)+N 年度一時借入金利子(決算統計 14 表 10 行(1)列の金額)とする。

(11) 回収不能見込計上額

- N 年度末回収不能見込額-N-1 年度末回収不能見込額+N 年度不納欠損額とする。

(12) その他行政コスト

- 以下の金額の合計額を計上する。
- 決算統計 09 表 21 行(1)列の金額
- N 年度末長期未払金-N-1 年度末長期未払金+N-1 年度末長期未払金のうち N 年度債務履行額(ただし、普通建設事業費に計上されるものを除く)

2. 経常収益

(1) 使用料・手数料

- 「N 年度決算額(決算統計 07～08 表及び 11 表 28 行、09 表 31 行、10 表 30 行、12 表 36 行の該当列の金額)+N 年度末長期延滞債権及び未収金計上額のうち使用料・手数料に係るものの金額-N-1 年度末長期延滞債権及び未収金計上額のうち使用料・手数料に係るものの金額」により算出された額とする。

(2) 分担金・負担金・寄附金

- 「N 年度決算額(決算統計 07～08 表及び 11 表 29 行、09 表 32 行、10 表 31 行、12 表 37 行の該当列の金額)+N 年度末長期延滞債権及び未収金計上額のうち分担金・負担金・寄附金に係るものの金額-N-1 年度末長期延滞債権及び未収金計上額のうち分担金・負担金・寄附金に係るものの金額」により算出された額とする。

3. 経常国県補助金等

- N 年度決算額(決算統計 07～08 表及び 11 表 26 行・27 行、09 表 29 行・30 行、10 表 28 行・29 行、12 表 34 行・35 行の該当列の金額)とする。
- 公共資産及び投資等の財源として収入した国庫支出金・県支出金は含めないものとする。

III. 純資産変動計算書の作成要領

1. 期首純資産残高

- 原則として、N-1 年度末の貸借対照表における純資産残高を計上する。
- ただし、N 年度中に市町村合併があった場合は、「V. 市町村合併を行った団体における取り扱い」に記載しているとおり、すべての合併団体等における N-1 年度末の純資産残高を合算した金額を計上するものとする。

2. 純行政コスト

- 行政コスト計算書における「純行政コスト」の金額を、「その他一般財源等」の列に転記

する。

3. 一般財源

(1) 地方税

- 「N 年度決算額(決算統計 04 表 01 行(1)列の金額)+N 年度末長期延滞債権及び未収金計上額のうち地方税に係るものの金額-N-1 年度末長期延滞債権及び未収金計上額のうち地方税に係るものの金額」により算出された額を、「その他一般財源等」の列に計上する。

(2) 地方交付税

- N 年度決算額(決算統計 04 表 01 行(20)列の金額)を、「その他一般財源等」の列に計上する。

(3) その他行政コスト充当財源

- 「地方譲与税、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、ゴルフ場利用税交付金、特別地方消費税交付金、自動車取得税交付金、軽油引取税交付金、地方特例交付金、交通安全対策特別交付金、国有提供施設等所在市町村助成交付金、財産収入、繰入金、諸収入、特別区財政調整交付金の N 年度決算額(決算統計 04 表 01 行及び 02 行の該当列の金額)+N 年度末長期延滞債権及び未収金計上額のうち上記各項目に係るものの金額(貸付金元金収入に係るものを除く)-N-1 年度末長期延滞債権及び未収金計上額のうち上記各項目に係るものの金額(貸付金元金収入に係るものを除く)」により算出された額を、「その他一般財源等」の列に計上する。
- ただし、以下に該当する収入は貸借対照表の資産の減少又は負債の増加であるため、除くものとする。
 - ✓ 公共資産の売却に伴う収入
 - ✓ 投資及び出資金の回収・売却に伴う収入
 - ✓ 貸付金の回収に伴う収入(他会計に対するものを含む)
 - ✓ 基金の取り崩しによる収入

- ✓ その他、資産の減少もしくは負債の増加による収入
- ✓ 純資産変動計算書における臨時損益に計上した収入

4. 公共資産等資産整備補助金受入

- 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)を、「公共資産等整備国県補助金等」の列に計上する。
- 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。

5. 臨時損益

- 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。
- 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。

6. 科目振替

(1) 公共資産整備への財源投入

- N 年度普通建設事業費決算額(決算統計 13 表 12 行(1)列の金額)から、公共資産等資産整備補助金受入計上額及び普通建設事業費に対する財源となった地方債の額(決算統計 13 表 12 行(10)列の金額)を除いた額を、「公共資産等整備一般財源等」の列に計上し、同額を「その他一般財源等」の列からマイナスする。

(2) 公共資産処分による財源増

- 公共資産の除売却により貸借対照表の公共資産を減額した場合、当該公共資産の N-

1 年度末残高(減価償却累計額控除後)に対する財源相当額を、「公共資産等整備国
県補助金等」「公共資産等整備一般財源等」「資産評価差額」の列からそれぞれ減額し、
これらの合計額を「その他一般財源等」の列に加算するものとする。

(3) 貸付金・出資金等への財源投入

- N 年度の積立金、投資及び出資金、貸付金、定額運用基金への繰出金決算額のうち、
国庫支出金又は県支出金を財源とした部分(積立金、投資及び出資金、貸付金にあつ
ては決算統計 13 表 33 行から 35 行(2)列及び(3)列の合計額)を「公共資産等整備
国県補助金等」の列に計上し、その他を財源とした部分を「公共資産等整備一般財源
等」の列に計上する。
- N 年度に他会計に対する負担金や補助金として決算統計上処理した他会計に対する
出資金・貸付金がある場合は、そのうち国庫支出金・県支出金を財源とした部分を「公
共資産等整備国県補助金等」の列に計上し、その他を財源とした部分を「公共資産等
整備一般財源等」の列に計上する。
- 上記により計上された額の合計額を、「その他一般財源等」からマイナスする。

(4) 貸付金・出資金等の回収等による財源増

- N 年度に、投資及び出資金または貸付金の回収、基金の取崩しがあった場合は、それ
らに対する財源相当額を「公共資産等整備国県補助金等」及び「公共資産等整備一般
財源等」の列からマイナスし、これらの合計額を「その他一般財源等」の列に計上するも
のとする。

(5) 減価償却による財源増

- 公共資産等整備財源のうち国県補助金等の N 年度償却額を、「公共資産等整備国県
補助金等」の列からマイナスするとともに、有形固定資産の N 年度減価償却額から国
県補助金等の N 年度償却額を除いた額を「公共資産等整備一般財源等」の列からマイ
ナスし、これらの合計額(有形固定資産の N 年度減価償却額)を「その他一般財源等」
の列に計上する。

7. 資産評価替えによる変動額

- N 年度に新たな売却可能資産を計上した場合、「売却可能資産計上額－当該売却可能資産について有形固定資産計上額から控除した額（原則として普通建設事業費の累計額から減価償却累計額を控除した額）」により算出された額を、「資産評価差額」の列に計上する。
- N 年度に資産の評価替えを行った場合、「N 年度末の資産評価額－N-1 年度末の資産評価額」により算出された額を「資産評価差額」の列に計上する。

8. 無償受贈資産受入

- 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。

9. その他

- N 年度に上記 2 から 8 に該当しない純資産の変動があった場合は、その他として計上する。ただし、質的もしくは金額的に重要なものはその内容を示す名称を付した科目をもって掲記するものとする。
- 例えば、減価償却額と地方債償還額や債務負担行為履行額との差額は、公共資産整備財源の「一般財源等」及び「その他一般財源等」の差額となる。

10. 期末純資産残高

- 各列、上記 1 から 9 の合計額を記載する。
- N 年度貸借対照表の純資産の部における各科目の計上額と一致する。

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

① 人件費

- N年度決算額(決算統計 13 表 01 行(1)列の金額)とする。

② 物件費

- N年度決算額(決算統計 13 表 03 行(1)列の金額)とする。
- ただし、他会計への支出額が含まれている場合は、その金額を除くものとする。

③ 社会保障給付

- 扶助費の N 年度決算額(決算統計 13 表 05 行(1)列の金額)とする。

④ 補助金等

- 補助費等の N 年度決算額(決算統計 13 表 06 行(1)列の金額)とする。
- ただし、他会計への支出額が含まれている場合は、その金額を除くものとする。

⑤ 支払利息

- N 年度地方債利子償還額(決算統計 33 表 52 行(5)列の金額)及び N 年度一時借入金利子(決算統計 14 表 10 行(1)列の金額)の合計額とする。

⑥ 他会計への事務費等財源繰出支出

- 他会計に対する繰出し等のうち、建設費繰出及び公債費財源繰出以外の金額を計上する。
- 具体的には、決算統計 27 表 25 行(1)列、(2)列、(5)列、(6)列の金額及び決算統計 28 表 21 行(6)列、(7)列、(10)列、(11)列の金額の合計額から、決算統計 27 表 23 行(7)列の金額を除いた額とする。

⑦ その他支出

- 維持補修費、災害復旧事業費、失業対策事業費の N 年度決算額(決算統計 13 表 04 行(1)列、21 行(1)列、29 行(1)列の合計額)とする。ただし、金額的に重要なものはその内容を示す名称を付した科目をもって掲記するものとする。

(2) 収入

① 地方税

- N年度決算額(決算統計 04 表 01 行(1)列の金額)とする。

② 地方交付税

- N年度決算額(決算統計 04 表 01 行(20)列の金額)とする。

③ 国県補助金等

- 国庫支出金及び県支出金の N 年度決算額(決算統計 13 表 41 行(2)列及び(3)列の合計額)から、公共資産整備収支の部及び投資・財務的収支の部に計上された額を除いた額とする。

④ 使用料・手数料

- 使用料・手数料の N 年度決算額(決算統計 13 表 41 行(4)列の金額)から、公共資産整備収支の部及び投資・財務的収支の部に計上された額を除いた額とする。

⑤ 分担金・負担金・寄附金

- 分担金・負担金・寄附金の N 年度決算額(決算統計 13 表 41 行(5)列の金額)から、公共資産整備収支の部及び投資・財務的収支の部に計上された額を除いた額とする。

⑥ 諸収入

- 諸収入の N 年度決算額(決算統計 13 表 41 行(8)列の金額)から、公共資産整備収支の部及び投資・財務的収支の部に計上された額を除いた額とする。

⑦ 地方債発行額

- 地方債の N 年度決算額(決算統計 13 表 41 行(10)列の金額)から、公共資産整備収支の部及び投資・財務的収支の部に計上された額を除いた額とする。

⑧ 基金取崩額

- 基金取崩しに伴う繰入金の N 年度決算額(決算統計 27 表 23 行(10)列の金額)から、公共資産整備収支の部及び投資・財務的収支の部に計上された額を除いた額とする。

⑨ その他収入

- ①から⑧及び繰越金以外の歳入項目の N 年度決算額から、公共資産整備収支の部及び投資・財務的収支の部に計上された額を除いた額とする。
- ①から⑧及び繰越金以外の歳入項目のうち、質的もしくは金額的に重要なものはその内容を示す名称を付した科目をもって掲記するものとする。

- ①から⑧に掲げた歳入項目のうち質的及び金額的に重要性の乏しいものは、その他収入に含めることができる。

2. 公共資産整備収支の部

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。

(1) 支出

① 公共資産整備支出

- 普通建設事業費の N 年度決算額のうちその団体で行うものの金額(決算統計 21 表 01 行(3)列及び決算統計 22 表 01 行(2)列の合計額)とする。

② 公共資産整備補助金等支出

- 普通建設事業費の N 年度決算額(決算統計 13 表 12 行(1)列の金額)から①の金額を除いた額とする。

③ 他会計への建設費充当財源繰出支出

- 公営企業等に対する建設費繰出の N 年度決算額(決算統計 27 表 25 行(3)列の金額と決算統計 28 表 21 行(8)列の金額の合計額)とする。

(2) 収入

① 国県補助金等

- 国庫支出金及び県支出金の N 年度決算額のうち、普通建設事業費の財源となったものの金額(決算統計 13 表 12 行(2)列、(3)列の合計額)とする。
- ただし、他会計への建設費繰出の財源となった国庫支出金もしくは県支出金がある場合は、その金額を加算する。

② 地方債発行額

- 地方債の N 年度決算額のうち、普通建設事業費の財源となったものの金額(決算統計 13 表 12 行(10)列の金額)とする。
- ただし、他会計への建設費繰出の財源となった地方債がある場合は、その金額を加え

るものとする。

③ 基金取崩額

- 繰入金の N 年度決算額のうち、普通建設事業費の財源となったものの金額(決算統計 13 表 12 行(7)列の金額)とする。
- ただし、決算統計 13 表 12 行(7)列の金額に他会計もしくは財産区からの繰入金が含まれている場合は、その金額を控除する。
- また、他会計への建設費繰出の財源となった基金からの繰入金がある場合は、その金額を加算する。
- 質的及び金額的に重要性が乏しい場合は、その他収入に含めることができる。

④ その他収入

- 使用料・手数料、分担金・負担金・寄附金、財産収入、諸収入のうち、普通建設事業費もしくは他会計への建設費繰出の財源となったものの金額を計上するものとする。
- これらの歳入項目のうち、質的もしくは金額的に重要なものはその内容を示す名称を付した科目をもって掲記するものとする。

3. 投資・財務的収支の部

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

(1) 支出

① 投資及び出資金

- 投資及び出資金の N 年度決算額(決算統計 13 表 34 行(1)列の金額)から、法適用の公営企業等に対する出資金(決算統計 28 表 21 行(3)列の金額)を除いた額とする。

② 貸付金

- 貸付金の N 年度決算額(決算統計 13 表 35 行(1)列の金額)から、法適用の公営企

業等に対する貸付金(決算統計 28 表 21 行(4)列の金額)を除いた額とする。

③ 基金積立額

- 積立金の N 年度決算額(決算統計 13 表 33 行(1)列の金額)とする。
- ただし、歳計剰余金処分による基金積立額(決算統計 29 表 04 行(4)列の金額)がある場合は、その金額を加算する。

④ 定額運用基金への繰出支出

- 定額運用基金に係る N 年度歳出決算額(決算統計 29 表 02 行(7)列の金額)とする。

⑤ 他会計への公債費充当財源繰出支出

- 公営企業等に対する公債費財源繰出の N 年度決算額(決算統計 27 表 25 行(4)列の金額と決算統計 28 表 21 行(9)列の金額の合計額)とする。

⑥ 地方債償還額

- N 年度地方債元金償還額(決算統計 33 表 52 行(4)列の金額)とする。

(2) 収入

① 国県補助金等

- 国庫支出金及び県支出金の N 年度決算額のうち、投資・財務的支出の①から⑥に対する財源となったものを計上するものとする。
- 投資及び出資金、貸付金、基金積立額の財源については、決算統計 13 表 33 行～35 行(2)列及び(3)列の合計額とする。

② 貸付金回収額

- N 年度貸付金回収元金の額(決算統計 30 表 01 行(9)列の金額)とする。
- 他会計からの繰入金として決算統計上整理されている法適用の公営企業に対する貸付金の元金償還金がある場合は、その金額を加えるものとする。

③ 地方債発行額

- 地方債の N 年度決算額のうち、投資・財務的支出の①から⑥に対する財源となったものを計上するものとする。
- 投資及び出資金、貸付金、基金積立額の財源については、決算統計 13 表 33 行～35 行(10)列の合計額とする。

④ 基金取崩額

- N年度の基金取崩額のうち、投資・財務的支出の①から⑥に対する財源となったものを計上するものとする。

⑤ 公共資産売却収入

- 財産売却収入のN年度決算額(決算統計 04 表 02 行(21)列の金額)とする。

⑥ その他収入

- ①から⑤以外に、投資・財務的支出の①から⑥に対する財源となったものを計上するものとする。
- 上記に該当するもののうち、質的もしくは金額的に重要なものはその内容を示す名称を付した科目をもって掲記するものとする。
- ①から⑤に掲げた歳入項目のうち質的及び金額的に重要性の乏しいものは、その他収入に含めて表示することができる。

4. 期首歳計現金残高

- 前年度貸借対照表における歳計現金計上額(決算統計 02 表 02 行(3)列の金額)とする。

5. 注記

(1) 一時借入金に関する情報

- 一時借入金の借入限度額は、予算で定められた金額を記載する。
- 一時借入金利子の金額は、決算統計 14 表 10 行(1)列の金額とする。

(2) 基礎的財政収支

- 基礎的財政収支(プライマリーバランス)の金額は、「(歳入総額(決算統計 02 表 01 行(1)列の金額)－地方債発行額(決算統計 04 表 04 行(43)列の金額)－財政調整基金及び減債基金の取崩額(決算統計 29 表 03 行(1)列および(2)列の合計額))－(歳出総額(決算統計 02 表 01 行(2)列の金額)－公債費(決算統計 13 表 32 行(1)列の金額)－財政調整基金及び減債基金の積立額(決算統計 29 表 02 行(1)列 (2)列および同表の 04 行(1)列 (2)列の合計額))」により算出された額とする。

V. 市町村合併を行った団体における取り扱い

1. 市町村合併を行った場合の各財務書類の取り扱い

- 原則として、合併市町村及び合併に伴って解散し当該合併団体に編入される一部事務組合(以下、「合併団体等」という。)の財務書類を合算して作成するものとする。

2. 財務書類の合算処理

- 新設合併と編入合併とがあり、法的な違いを厳密に財務書類に反映すれば次のような違いがある。
- 新設合併の場合、すべての団体が消滅し、新たな団体が設立されることとなる。したがって、合併日のすべての団体の貸借対照表を合算して新団体の貸借対照表を作成するとともに、合併日以降の会計処理に基づき、行政コスト計算書、資金収支計算書、純資産変動計算書を作成することとなる。
- 編入合併の場合、合併団体が存続団体、被合併団体が消滅団体となる。したがって、合併日の合併団体の貸借対照表に被合併団体の貸借対照表を合算するとともに、合併団体の行政コスト計算書及び資金収支計算書に、合併日以降の新団体としての会計処理を加算することとなる。また、合併にともなって増加する純資産額については、合併に伴う純資産増加額として、合併団体の純資産変動計算書に加算することとなる。
- しかし、民間企業の合併と同様に、地方公共団体の合併を法的形式の違いに応じて異なる処理を適用することは、かえって自治体間の比較可能性を阻害し、かつ住民にとってもわかりにくいものとなる。
- そこで、いずれの合併の方式を採用したとしても、合併が行われた年度(N 年度)の期首(4 月 1 日)に新設合併が行われたとみなし、合併団体等の N-1 年度末の貸借対照表を合算した期首貸借対照表を作成するとともに、それを期首の金額として、合併団体の行政コスト計算書、資金収支計算書、純資産変動計算書を作成する統一的な処理を行うこととする。この処理は、合併団体における N 年度の決算統計の作成方法とも整合するものであり、実務的にもっとも適当な方法である。

3. 合併年度に係る財務書類に追加すべき注記や附属明細書の内容

- 合併年度に係る財務書類には、みなし合併処理の方法を注記する。具体的には、「N年〇月〇日に旧 A 市、B 町、C 村は新設合併していますが、行政コスト計算書、資金収支計算書及び純資産変動計算書については、期首に新設合併したものとして作成しました。」などと記載する。
- 合併年度に係る財務書類の附属明細書には、各合併団体の期首貸借対照表及び N 年 4 月 1 日現在の人口をそれぞれ記載する。

第3部 連結財務書類の作成要領

この作成要領は、県に属する市町村がN年度の財務書類を作成する場合を念頭に整理したものである。
なお、本作成要領に記載している以外の事項については、「地方公共団体の連結バランスシート(試案)について(平成17年9月)」によるものとする。

1. 連結の範囲

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。

各連結対象団体の連結基準は以下の通りとする。

1. 地方公共団体

- 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。

2. 地方独立行政法人

- 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。
- 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。

3. 一部事務組合・広域連合

- 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。
- 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。
- 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。
- 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。

- 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で除した割合に応じて比例連結するものとする。

4. 地方三公社

- 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。

5. 第三セクター等

- 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。
- 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。
- 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。
- 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。
- 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。
- 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。

6. 共同設立の地方独立行政法人・地方三公社

- 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。
- 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。

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基準

- 連結の基礎となる各会計及び団体の財務書類は、原則として各会計及び団体固有の会計基準に従って作成するものとする。
- 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。
- 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。
- 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。

(1) 地方公営企業法の財務規定が適用される地方公営企業

- 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。
- 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、賞与引当金の計上などは地方公営企業会計では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。
- 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。
- 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「公共資産等整備国庫補助金等」から「その他一般財源等」に振り替える。
- 退職給与引当金については、地方公営企業会計上では計上することが必ずしも求められておらず、また、繰延資産として資産計上することも認められているが、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。

- 退職給与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等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。
- 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。
- 資金収支計算書については、歳入歳出決算書及び損益計算書等に基づき、連結財務書類における各会計の資金収支計算書を作成する。

(2) (1)以外の公営事業会計

- (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。

① 有形固定資産

- 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。
- 宅地造成事業など有形固定資産の売却を主たる事業目的としているものについては、原則として、売却済の資産に係る建設改良費の累計額から売却・除却までの減価償却累計額を控除した額を、有形固定資産から控除しなければならない。
- 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。
- 減価償却の方法は定額法とし、耐用年数は以下の通りとする。

事業名	耐用年数	事業名	耐用年数
簡易水道事業	38	住宅用地造成事業	40
港湾整備事業	50	工業用地造成事業	25
市場事業	25	下水道事業	44
と畜場事業	25	駐車場整備事業	40
観光施設事業	25	公立大学附属病院事業	25

② 退職手当等引当金及び賞与引当金

- 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。

③ 資金収支計算書における資金の範囲

- 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。

④ 収益事業

- 公営競技及び宝くじ事業については、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。
- 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。
- 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。

(3) 地方独立行政法人

- 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。
- 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の公共資産等形成国庫(県)支出金公共資産整備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の公共資産等資産整備補助金受入の科目に振り替えるものとする。
- 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の公共資

産等形成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等の科目に振り替えるものとする。

- 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。
- 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その他一般財源等に含める。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行政コスト計算書上の減価償却費に計上する。
- 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。
- 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。

(4) 一部事務組合・広域連合

- 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。
- 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。

(5) 地方三公社

- 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。

- 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、などは各公社の会計基準では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。
- 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。
- 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。
- 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。

(6) 第三セクター等

- 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。
- 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。
- 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。
- 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。

(7) 各会計及び団体が作成している財務書類の組替

- 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。
- 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。

2. 連結財務書類作成上の相殺消去等

(1) 相殺消去

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、施設使用料など、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、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。

(2) 出納整理期間中における現金の受払い等の調整

連結の対象となる会計及び法人において、N 年度末に、普通会計、地方公営企業法の財務規定が適用される地方公営企業、一部事務組合・広域連合のいずれかに対する未収金・未払金が計上され、普通会計、地方公営企業法の財務規定が適用される地方公営企業、一部事務組合・広域連合において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調整を行うものとする。