

# 地方公営企業会計制度の見直しについて(概要版)

## 1 背景及び基本的な考え方

### (1) 背景

#### ア 企業会計基準の見直しの進展

- ・企業会計基準が国際基準を踏まえて見直されている一方、地方公営企業会計制度は昭和41年以来大きな改正がなされておらず、企業会計制度との整合を図る必要がある。

#### イ 地方独立行政法人の会計制度の導入及び地方公会計改革の推進

- ・地方独立行政法人会計基準との整合を図る必要が生じている。また、地方公会計の整備における会計モデルも、企業会計原則に準じた会計制度が導入されている。

#### ウ 地域主権改革の推進

- ・地方公営企業についても、地域主権改革に沿った見直しを進める必要がある。

#### エ 公営企業の抜本改革の推進

- ・公営企業の経営状況等をよりの確に把握できるよう、公営企業会計基準の見直しなど、所要の改革が求められている。

### (2) 基本的な考え方

- ・現行の企業会計原則の考え方を最大限取り入れたものとする。
- ・地方公営企業の特性を適切に勘案すべきこと。
- ・地域主権改革に沿ったものとする。

## 2 見直しの経緯

### (1) 地方公営企業会計制度等研究会報告書

- ・今後の地方公営企業会計制度等のあり方を検討し、所要の制度改正を行うため、地方公営企業会計制度等研究会が平成21年6月に設置され、同年12月に「地方公営企業会計制度等研究会報告書」がとりまとめられた。

### (2) 資本制度の見直し

- ・「地域の自主性及び自立性を高めるための改革の推進を図るための関係法律の整備に関する法律（第1次一括法）」による地方公営企業法の一部改正

[施行] 平成24年4月1日

- ・関係政省令の一部改正

[施行] 平成24年4月1日

### (3) 会計基準の見直し

- ・関係政省令の一部改正

[施行] 平成24年2月1日 [適用] 平成26年度予算及び決算から適用

### (4) 財務規定等の適用範囲の拡大等 [今後の検討事項]

- ・水道・交通等法定7事業及び病院事業以外の事業への財務規定等の適用拡大等

## 3 資本制度の改正

### (1) 利益の処分

- ・利益の処分に伴う減債積立金の積立義務及び利益積立金の積立義務を廃止し、利益の処分は条例又は議会の議決により行うものとした。
- ・減債積立金及び利益積立金の用途を限定する規定を廃止した。

### (2) 資本剰余金の処分

- ・資本剰余金は、政令で定める場合を除くほか処分することができないとする規定を廃止し、条例又は議会の議決により資本剰余金を処分できることとした。
- ・みなし償却(※)に係る資産の譲渡・撤去等により損失が生じたとき、議会の関与無く資本剰余金をもって直接損失を補てんしていた従来の処理はできなくなった。
- ・引き続き直接補てんを行うためには、各団体において条例にその取扱いを認める規定を置く又は議会の議決を経る必要がある。

#### ※みなし償却制度

みなし償却制度は、補助金等により取得した固定資産の減価償却の際、購入価額から補助金等充当額を控除した額を帳簿価額とみなし、補助金等未充当部分についてのみ減価償却を行う制度である。  
また、補助金等の相当額については、当該固定資産が除却等されるまで減価償却されることなく、資本の部に計上した資本剰余金と両建てで維持され、当該固定資産に除却等が発生した場合において、当該損失をうめるため資本剰余金を取崩し補てんするものである。

### (3) 資本金の額の減少

- ・事業規模の変更、資本金として留保すべき水準の見直し等、地方公営企業の経営のあり方を変更する場合には、議会の議決を経て、資本金の額の減少(減資)を行うことができることとなった。

#### [資本制度の新旧対照表]

	旧	新	上下水道局の対応
(1) 利益の処分	①1/20を下らない金額を減債積立金又は利益積立金として積立 ②残額は議会の議決により処分可	条例又は議決により可 (積立義務の廃止)	・平成23年度決算から ・水道、工業用水道、下水道事業会計は議決で対応(H24第3回定例会で可決)
(2) 資本剰余金の処分	①原則不可 ②補助金等により取得した資産が滅失等した場合は可 ③利益をもって繰越欠損金を補てんしきれなかった場合は可	条例又は議決により可	・平成24年度決算から ・②について条例化(H24第4回定例会に上程予定)
(3) 資本金の額の減少	不可	議決により可	

## 4 会計基準の改正

### (1) 借入資本金

- ・これまで資本に計上されていた借入資本金を負債へ計上する。
- ・負債計上に当たり、建設又は改良等に充てられた企業債及び他会計長期借入金については、他の借入金と区分する。
- ・負債のうち、後年度の一般会計負担分については、その旨「注記」する。

### (2) 補助金等により取得した固定資産の償却制度等

- ・任意適用が認められている「みなし償却制度」は廃止する。
- ・償却資産の取得又は改良に伴い交付される補助金、一般会計負担金等については、「長期前受金」として負債（繰延収益）に計上した上で、減価償却見合い分を、順次収益化する。

### (3) 引当金

- ・退職給付引当金の計上を義務化する。算定方法は、期末要支給額によることとし、一般会計と地方公営企業会計の負担区分を明確にした上で、地方公営企業会計負担職員について引当てるものとする。
- ・退職給付引当金の計上に当たり、会計基準見直し時点での計上不足額については、全企業職員の退職までの平均残余勤務年数の範囲内（ただし、最長15年以内とする。）で計上することができる。
- ・その他の引当金についても、引当金の要件を踏まえ、計上するものとする（例：賞与引当金、修繕引当金、特別修繕引当金、貸倒引当金）。

### (4) 繰延資産

- ・新たな繰延勘定への計上を認めない。

### (5) たな卸資産の価額

- ・時価が帳簿価額より下落している場合には当該時価を帳簿価額とする、いわゆる低価法を義務付ける。
- ・事務用消耗品等短期間に消費され、金額の重要性が乏しい場合の評価は、低価法によらないことができる。

### (6) 新たな会計処理の導入

- ・新たに減損会計、リース取引に係る会計基準、セグメント情報の開示、キャッシュ・フロー計算書を導入する。

### (7) 勘定科目等の見直し

- ・会計基準の改正の方向性も踏まえつつ、地方公営企業法の資金不足の状況をはじめとする経営情報が、財務諸表上、可能な限り明らかにされるよう勘定科目の見直しを図る。
- ・地方公営企業の状況を適切に開示するため、重要な会計方針等を注記し、又はこれらの事項を注記した書類を添付しなければならない。

### (8) 組入資本金制度の廃止

- ・減債積立金を使用して企業債を償還した場合、建設改良積立金を使用して建設改良を行った場合等に、その使用した積立金の額に相当する額を自己資本金へ組入れる制度（組入資本金制度）を廃止する。
- ・使用した積立額に相当する額は未処分利益剰余金となる。

## 5 会計基準の改正に伴う影響

### 財務諸表への影響

改正項目	増加	減少
① 借入資本金を資本から負債に計上	固定負債、流動負債	資本金(借入資本金の廃止)
② みなし償却制度を廃止、長期前受金を計上	繰延収益(長期前受金)	固定資産、資本剰余金
③ 引当金を計上	固定負債、流動負債(負債性引当金<退職給付引当金等>)	固定資産、流動資産(評価性引当金<貸倒引当金>)
④ 繰延勘定を廃止		繰延勘定(廃止)
⑤ たな卸資産の価額に低価法を義務付け		流動資産(帳簿価額>時価の場合)
⑥ 減損会計を導入		固定資産(減損した場合)
⑦ リース会計を導入	固定資産(リース資産)、固定負債、流動負債(リース債務)	

### [改正前の貸借対照表]

固定資産	固定負債
	流動負債
	資本金
流動資産	資本剰余金
繰延勘定	利益剰余金

みなし償却資産の  
既償却相当分を減額等

### [改正後の貸借対照表]

固定資産 ② ↓ ③ ↓ ⑥ ↓ ⑦ ↑	固定負債 ① ↑ ③ ↑ ⑦ ↑
	流動負債 ① ↑ ③ ↑ ⑦ ↑
	繰延収益 ②
流動資産 ③ ↓ ⑤ ↓	資本金 ① ↓
繰延勘定 ④ (現在計上しているものは 償却終了まで計上可能)	資本剰余金 ② ↓
	利益剰余金 ⑤ ↓ ⑥ ↓

## 6 スケジュール

		H24年度	H25年度	H26年度
資本制度の見直し	利益の処分		H25年度決算まで議決で対応	H26年度以降の対応については別途検討
	資本剰余金の処分	第3回定例会で可決	H25年度末まで条例で対応	H26年度以降は新会計基準での処理へ移行
会計基準の見直し		第4回定例会に上程予定	H26年度予算からの適用に向けて作業中	新会計基準へ移行

## 地方公営企業会計制度の見直しについて

平成 24 年 11 月 9 日

上下水道局



< 目 次 >

<b>1 背景及び基本的な考え方</b> . . . . .	1
(1) 背景 . . . . .	1
(2) 基本的な考え方 . . . . .	2
<b>2 見直しの経緯</b> . . . . .	4
(1) 地方公営企業会計制度等研究会報告書 . . . . .	4
(2) 国等の動向 . . . . .	4
<b>3 資本制度の改正</b> . . . . .	5
(1) 利益の処分 . . . . .	5
(2) 資本剰余金の処分 . . . . .	5
(3) 資本金の額の減少 . . . . .	8
(4) 適用時期 . . . . .	8
<b>4 会計基準の改正</b> . . . . .	9
(1) 借入資本金 . . . . .	9
(2) 補助金等により取得した固定資産の償却制度等 . . . . .	10
(3) 引当金 . . . . .	10
(4) 繰延資産 . . . . .	12
(5) たな卸資産の価額 . . . . .	13
(6) 減損会計 . . . . .	13
(7) リース取引に関する会計基準 . . . . .	14
(8) セグメント情報の開示 . . . . .	14
(9) キャッシュ・フロー計算書 . . . . .	15
(10) 勘定科目等の見直し . . . . .	16
(11) 組入資本金制度の廃止 . . . . .	17
(12) 会計変更に伴う経過措置等 . . . . .	17
(13) 財務規定等の適用範囲の拡大等 . . . . .	18
(14) 国における今後の検討事項 . . . . .	18
<b>5 会計基準の改正に伴う影響</b> . . . . .	19
(1) 財務諸表への影響 . . . . .	19
(2) 健全化判断比率等への影響 . . . . .	19



## 1 背景及び基本的な考え方

### (1) 背景

#### ア 企業会計基準の見直しの進展

地方公営企業の会計制度については、昭和27年の地方公営企業法施行以来、発生主義の考え方に立った複式簿記による会計を導入することにより、企業性を発揮する環境の整備に留意しつつも、大規模な施設整備を多額の企業債により推進する等の必要のあった地方公営企業の特質を踏まえ、企業債等を借入資本金として資本に位置付けるなど、地方公営企業独自の仕組みがとられてきた。

一方、企業会計においては、経済のグローバル化に伴う国際会計基準との統合化をベースに、会計ビッグバンと呼ばれる大幅な会計基準の見直しが行われ、連結財務諸表重視への転換、時価評価主義の導入、キャッシュ・フロー計算書の導入、研究開発費の費用処理、退職給付に係る会計基準の導入、減損会計の導入等がなされた。

このように、企業会計基準が国際基準を踏まえて見直されている一方、地方公営企業会計制度は昭和41年以来大きな改正がなされておらず、その結果、地方公営企業会計と企業会計との制度上の違いが近年大きくなっており、相互の比較分析を容易にするためにも企業会計制度との整合を図る必要が生じている。

#### イ 地方独法の会計制度の導入及び地方公会計改革の推進

平成16年に地方独法会計基準が制定され、企業会計原則に準じた会計制度が導入されている。公営企業の抜本改革の検討の結果、同種事業の団体間比較のためにも、地方公営企業会計基準と地方独法会計基準との整合を図る必要が生じている。

また、地方公会計の整備については、「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）により、財務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よう、その推進が図られているところであるが、この公会計制度における会計モデルも企業会計原則に準じた会計制度が導入されている。

#### ウ 地域主権改革の推進

地方分権改革推進委員会の第2次勧告(平成20年12月)及び第3次勧告(平成21年10月)において、「義務付け・枠付けの見直しと条例制定権の拡大」及び「地方自治体の財務会計における透明性の向上と自己責任の拡大」が掲げられた。

この中で政府は、地方自治体が自らの責任において行政を実施する仕組みを構

築する観点から見直しを行うとともに、透明性の向上と自己責任の拡大を図る観点から、地方自治体の財務会計制度の見直しを行うことが求められている。

このため、地方公営企業についても、ストック情報を含む財務状況の開示の拡大や経営の自由度の向上を図り、「地域主権」の確立に沿った見直しを進める必要がある。

#### エ 公営企業の抜本改革の推進

「債務調整等に関する調査研究会報告書」（平成20年12月）においては、「地方公共団体は、基本的にすべての公営企業を対象として改革の必要性について検討を行うことが望ましい。特に地方公共団体の財政の健全化に関する法律上の資金不足額がある公営企業及び借入資本金を負債計上した場合に実質的に債務超過である公営企業については、積極的な検討が行われるべきである。」との指摘がなされるとともに、「総務省においては、公営企業の経営状況等をよりの確に把握できるよう、公営企業会計基準の見直し、各地方公共団体における経費負担区分の考え方の明確化等、所要の改革を行うべきである。」との提言がなされている。

このように、公営企業の抜本改革を推進する上でも、情報開示の徹底による責任の明確化、議会における十分な議論等、経営の透明性を更に向上させる取組が求められている。

### (2) 基本的な考え方

#### ア 現行の企業会計原則の考え方を最大限取り入れたものとする

地方公営企業の更なる経済性の発揮のため、その経営情報の把握に当たっては、会計理論の進展も踏まえ、より一般的かつ確立された手法を用いることにより、民間企業比較、地方公共団体間比較等を効果的に行いつつ、その経済性の検証が適切に行われることが求められている。また、地方独法に係る会計制度、公会計制度等においても企業会計原則が最大限取り入れられてきている。

このため、地方公営企業会計の見直しに当たっては、最大限、現行の企業会計原則の考え方を取り入れることとすべきである。

なお、地方公営企業会計は、地方公共団体の会計であり、議会、住民への説明等を勘案すると、安定的であることが望ましいため、今後の企業会計原則の変更と直ちに連動する仕組みとするのではなく、その動向には、注意を払いつつも、一定程度の定着を待って、地方公営企業の特長も踏まえ、適時適切に反映、見直しを行っていくことが適当である。また、今後の国際会計基準へのコンバージェンスの動向にも留意する必要がある。



イ 地方公営企業の特性等を適切に勘案すべきこと

- 地方公営企業は、民間企業と異なり料金収入だけで収支均衡が図られるのではなく、公益性の強さに応じて税負担が求められるところがある。地方公営企業会計においては、負担区分原則に基づく一般会計等負担や国庫補助金等の存在に十分意を用いて、これらの公的負担の状況を明らかにする必要がある。その上で、地方公営企業の健全性、経済性が検証される必要がある。このため、公営企業型地方独法会計基準の考え方も必要に応じ参考とするものとする。また、新地方公会計モデルにおける一般会計等との連結等にも留意する。
- 地方公営企業の特性等を踏まえ、必要に応じ、注記を行うものとする。

ウ 地域主権改革に沿ったものとする

- 地方公共団体における地方公営企業経営の自由度の向上を図る観点から、資本制度等の見直しを行う。
- ストック情報を含む財務状況の開示の拡大の要請が強いこと等も勘案し、現在、法非適用企業（地方財政法第6条の公営企業のうち法適用企業以外の企業）に財務規定等を適用すべきことを検討する。

## 2 見直しの経緯

### (1) 地方公営企業会計制度等研究会報告書

今後の地方公営企業会計制度等のあり方を検討し、所要の制度改正を行うため、専門的かつ優れた見識を有する者による検討を行うことを目的として、地方公営企業会計制度等研究会（総務省主催）が平成21年6月に設置された。

同研究会では、「地方公営企業会計制度研究会報告書（平成17年3月）」や「地方公営企業会計制度に関する報告書（平成13年3月）」等のこれまでの研究会報告書の指摘を踏まえながら、現行制度の課題を整理するとともに、企業会計基準の最近の動向や地方独立行政法人（以下、「地方独法」という。）会計基準の見直しを踏まえ、地方公営企業会計制度の見直しについて検討を行った。

さらに、中間論点整理（素案）に対する意見照会や地方公営企業の会計処理の実態調査を行い、地方公共団体の意見や会計処理の実態を可能な限り踏まえた上で検討を深め、その結果として同年12月に「地方公営企業会計制度等研究会報告書」がとりまとめられた。

### (2) 国等の動向

- ・平成21年12月 地方公営企業会計制度等研究会報告書  
⇒地方公営企業会計制度等研究会からの提言
- ・平成23年 5月 地方公営企業法の一部改正  
⇒「地域の自主性及び自立性を高めるための改革の推進を図るための関係法律の整備に関する法律（以下「第1次一括法」という。）」による地方公営企業法の一部改正（資本制度の見直し）
- ・平成23年 8月 地方公営企業法施行令、施行規則の一部改正  
⇒地方公営企業法の一部改正に伴う関係政省令の一部改正（資本制度の見直し）
- ・平成23年10月 地方公共団体に対する説明会の開催（第1回）
- ・平成24年 1月 地方公営企業法施行令、施行規則の一部改正  
⇒会計基準の見直しに伴う一部改正
- ・平成24年 1月 地方公共団体に対する説明会の開催（第2回）
- ・平成24年 6月 地方公共団体に対する説明会の開催（第3回）

### 3 資本制度の改正

「地方公営企業会計制度等研究会報告書」（平成21年12月）の提言を踏まえ、及び「地方分権改革推進計画」（平成21年12月閣議決定）に基づき、地方公営企業の経営の自由度を高める等の観点から、公営企業における「資本制度」を見直すこととし、次のとおり地方公営企業法が一部改正された。

○ 第1次一括法による地方公営企業法の一部改正

成立 平成23年4月28日

公布 平成23年5月2日

施行 平成24年4月1日

○ 関係政省令の一部改正

閣議決定 平成23年8月26日

公布 平成23年8月30日

施行 平成24年4月1日

(1) 利益の処分

- ・ 利益の処分に伴う減債積立金の積立義務及び利益積立金の積立義務を廃止し、利益の処分は条例又は議会の議決により行うものとした。
- ・ 減債積立金及び利益積立金の用途を限定する規定を廃止した。

(2) 資本剰余金の処分

- ・ 資本剰余金は政令で定める場合を除くほか処分することができないとする規定を廃止し、条例又は議会の議決により資本剰余金を処分できることとした。
- ・ これに伴い、これまで資本剰余金を処分することができる場合を定めていた規定を廃止した。
- ・ 資本剰余金の源泉別の積立てに係る規定を廃止した。
- ・ みなし償却に係る資産の譲渡・撤去等により損失が生じたとき、議会の関与無く、資本剰余金をもって直接損失を補てんしていた従来の処理はできなくなった。
- ・ 引き続き直接補てん（相殺）を行うためには、各団体において条例にその取扱いを認める規定を置く又は議会の議決を経る必要がある。
- ・ 今後の会計基準の見直しに伴い、みなし償却制度は廃止される予定である。
- ・ 資本剰余金の処分を行う際には、その処分が当該地方公営企業の公益性と経済性を増進し、経営の健全性を確保したものであること。
- ・ 資本剰余金に整理すべき資金（補助金等）をもって取得した固定資産のうち、みなし償却を適用し減価償却を行わなかった部分に相当するものがある場合、当該部分に相当する額の資本剰余金は当該固定資産の譲渡・撤去等と関連付けて処

分されるべきものであり、当該固定資産の譲渡・撤去等とは無関係に取崩したり、欠損補てんに使用したりすることは、適正な処理とはいえないものであること。

- ・ 今後も資本剰余金はその発生の事実に基づき、適当な区分に従って整理されるべきものであること。
- ・ 資本剰余金から利益剰余金への振替は、住民や議会に対して当該地方公営企業の経営状況や財政状況を十分に説明した上でなされるべきものであり、資本取引と損益取引を明確に区分するためにも、年度途中で資本剰余金を減じ、繰越利益剰余金に振り替える等の処理を行うことは予定していないものであること。
- ・ その他所要の規定の整備を行った。

(参考) みなし償却資産の譲渡・撤去等により生じた損失の直接補てんに係る資本剰余金の処分について

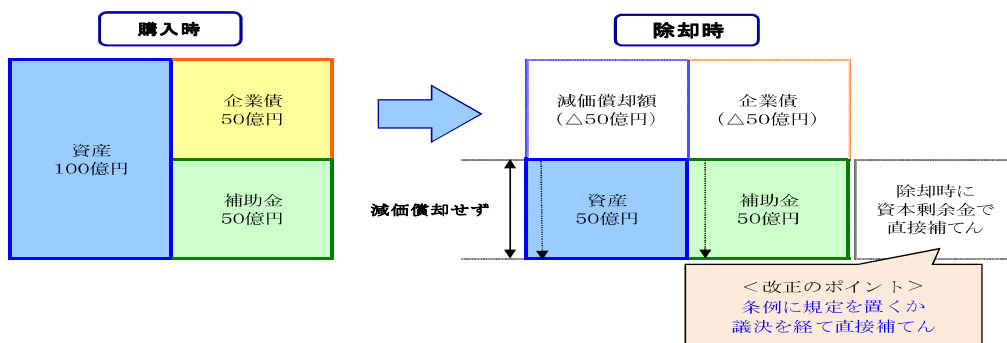
「資本剰余金の処分に係る規定の廃止」

- ・ 地方公営企業法の一部改正に伴い、資本剰余金を処分することができる旨の規定が廃止された。
- ・ みなし償却に係る資産の譲渡・撤去等により損失が生じたとき、資本剰余金をもって直接損失の補てんするためには、条例に規定を置くか、又は議会の議決を経るように改められた。

「みなし償却制度の仕組み（平成25年度末まで適用）」

みなし償却制度は、補助金等により取得した固定資産の減価償却の際、購入価額から補助金等充当額を控除した額を帳簿価額とみなし、補助金等未充当部分についてのみ減価償却を行う制度である。

また、補助金等の相当額については、当該固定資産が譲渡・撤去等されるまで減価償却されることなく、資本の部に計上した資本剰余金と両建てで維持され、当該固定資産に除却等が発生した場合において、当該損失をうめるため資本剰余金を取り崩し補てんするものである。



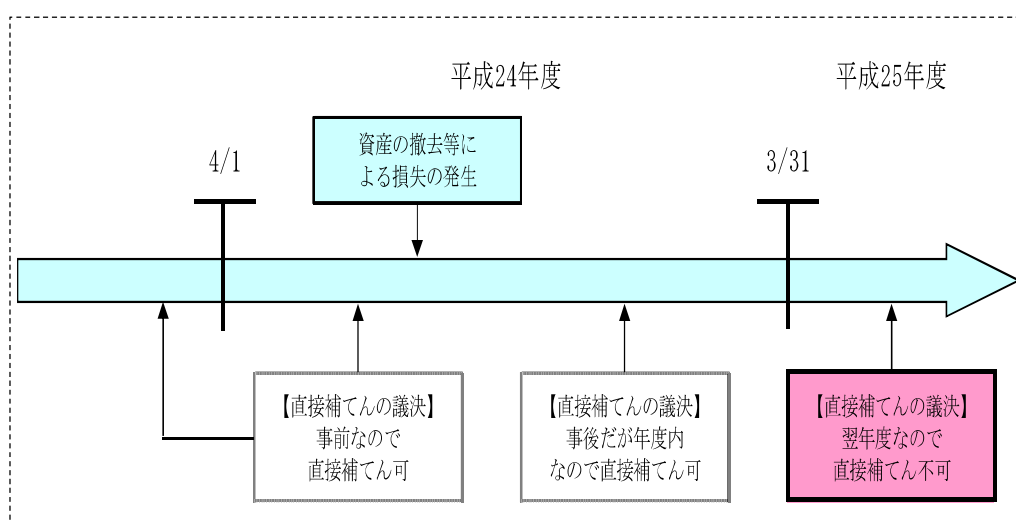
#### 「直接補てんをしない場合の財務上の影響」

- ・ 補助金等をもって取得した資産のうち、みなし償却制度を適用した資産の譲渡・撤去等で生じた損失について直接補てんをしない場合には、補助金等に相当する額を費用（資産減耗費）として計上する必要があるが生じる。
- ・ 補助金等で取得した資産が多額な場合には、利益の縮小や損失が生じることが想定される。
- ・ これまで法令の定めるところにより行ってきた当該会計処理を、みなし償却制度が廃止される平成25年度末までの間、継続できない場合は企業会計の一般原則である「継続性の原則」が損なわれ、実務上も平成24・25年度のみ他の年度と比較等が行えなくなる。

#### 「条例に規定する理由」

- ・ 直接補てんの経理処理は期中の整理として行うので、直接補てんを議会の議決を経て行う場合、損失が生じた事業年度以前に議決を経る必要がある。
- ・ 損失が生じた事業年度以前において議会の議決を経るためには、当該損失額を明確にする必要があるが、固定資産の撤去を含む建設工事の完了は年度末に集中していることから、事業年度以前に一会計年度分の損失額を確定させることは、実務上不可能であるので、条例に規定を置き直接補てんを行う。

#### 「参考」 議会の議決を経て直接補てんが可能となるケース



### (3) 資本金の額の減少

事業規模の変更、資本金として留保すべき水準の見直し等、地方公営企業の経営のあり方を変更する場合には、議会の議決を経て、資本金の額の減少（減資）を行うことができることとなった。

#### 「留意事項」

- ・安定的な事業継続に必要な財産が引き続き当該地方公営企業に留保されることを確認した上での適切な判断が求められるものであること。
- ・資本金の額の減少は、住民や議会に対して当該地方公営企業の経営状況や財政状況を十分に説明した上でなされるべきものであり、資本取引と損益取引を明確に区分するためにも、年度途中に資本金の額を減じ、繰越利益剰余金に振り替える等の処理を行うことは予定していないものであること。
- ・借入資本金は実体的には負債であり、その償還とは無関係に借入資本金の額を減少させることは、適正な処理とはいえないものであること。

### (4) 適用時期

資本制度見直しに係る関係政省令は、平成24年4月1日から施行する。

#### 「留意事項」

- ・改正後の地方公営企業法第32条及び第32条の2の規定は、平成24年4月1日以降に行われる平成23年度の決算から適用される。
- ・平成23年度に生じた利益の法定積立金（減債積立金、利益積立金）の積立義務は発生しない。
- ・平成23年度に生じた利益及び資本剰余金の処分は条例又は議会の議決によることとなる。  
条例により当該利益及び資本剰余金を処分する場合には、関係法令施行前の平成24年3月までに制定することが望ましい。  
議会の議決により当該利益及び資本剰余金を処分する場合には、当該利益及び資本剰余金の額の確定後、決算の認定を受けるまでに議決を求める必要がある。
- ・改正後の地方公営企業法施行規則別表第12号から14号様式についても平成23年度決算から適用される。

## 4 会計基準の改正

地方公営企業法施行令等の一部を改正する政令が公布され、地方公営企業法施行令、地方財政法施行令及び地方公共団体の財政の健全化に関する法律施行令の一部が改正されるとともに、地方公営企業法施行規則等の一部を改正する省令が公布され、地方公営企業法施行規則、地方債に関する省令及び地方公共団体の財政の健全化に関する法律施行規則の一部が改正された。併せて、地方公営企業法施行規則第54条の規定に基づき、「地方公営企業が会計を整理するに当たりよるべき指針」が告示された。

これらの改正は、地方公営企業会計制度について、企業会計制度との整合性を図る観点等から、昭和41年以来の全面的な見直しを行ったものとなっている。

また、その内容については、「地方公営企業会計制度等研究会報告書」のうち会計基準の見直しに係る部分及び資本組入れ制度に係る部分を踏まえられている。

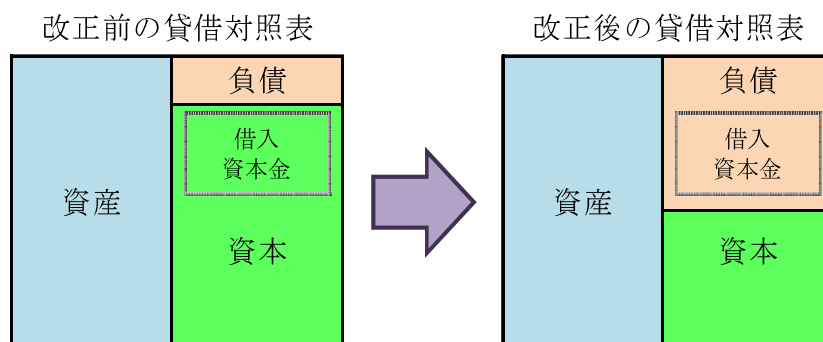
○ 地方公営企業法に係る関係政省令の一部改正（法の改正はない。）

閣議決定	平成24年1月24日
公布	平成24年1月27日
施行	平成24年2月1日
適用	平成26年度の事業年度

(1) 借入資本金

ア 基本的な方針

- ・ これまで資本金の一部に整理されていた借入資本金（企業債等）を負債に計上する。なお、1年以内に返済期限が到来する債務は、流動負債に分類する。
- ・ 負債計上に当たり、建設又は改良等に充てられた企業債及び他会計長期借入金については、他の借入金と区分する。
- ・ 負債のうち、後年度の一般会計負担分については、その旨「注記」する。



## (2) 補助金等により取得した固定資産の償却制度等

### ア 基本的な方針

- ・ 任意適用が認められている「みなし償却制度」は廃止する。
- ・ 償却資産の取得又は改良に伴い交付される補助金、一般会計負担金等については、「長期前受金」として負債（繰延収益）に計上した上で、減価償却見合い分を、順次収益化する。
- ・ 既取得資産に係る経過措置として、国庫補助事業等の単位毎に取得資産をグルーピングし、総合償却を行う等簡便な処理方法により移行処理できる。  
なお、簡便な処理方法によっても移行処理が困難と判断される場合には、従前どおりの取扱いによることができる。
- ・ 建設改良費に充てた企業債等に係る元金償還金に対する繰入金については、補助金等の例により「長期前受金」として計上した上で、減価償却に伴って収益化することとする。ただし、各事業年度における減価償却額と当該繰入金との差額が重要でない場合は繰り入れた年度に全額を収益として計上することができる。

### イ 経過措置

- ・ 現在の資産価値の実態を適切に表示するため、旧みなし償却規定を適用していた資産は、当該規定を適用していなかった場合の帳簿価額とする。
- ・ 現に資本剰余金として整理されている補助金等についても、当初から当該補助金等が収益化されていた状態になるよう移行処理を行う。

※ 現在の資産に係る資本剰余金の移行処理であり、既に存在しない資産に係るものについては移行処理の必要はない。

## (3) 引当金

### ア 基本的な方針

- ・ 退職給付引当金の計上を義務化する。
- ・ 退職給付引当金の算定方法は、期末要支給額によることができる。
- ・ 一般会計と地方公営企業会計の負担区分を明確にした上で、地方公営企業会計負担職員について引当てを義務付ける。
- ・ 計上不足額については、適用時点での一括計上を原則とする。ただし、その経営状況に応じ、当該地方公営企業職員の退職までの平均残余勤務年数の範囲内（ただし、最長15年以内とする。）での対応を可とする。なお、その内容は、「注記」する。
- ・ 退職給付引当金以外の引当金についても、引当金の要件を踏まえ、計上するものとする（例：賞与引当金、修繕引当金、特別修繕引当金、貸倒引当金）。



- ・ 従前の修繕引当金は、修繕引当金と特別修繕引当金に区分する。
- ・ 引当金の要件を満たさないものは、計上を認めない。

「引当金を義務付ける意義」

「将来の特定の費用又は損失（収益の控除を含む。）であって、その発生が当該事業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」場合には、その額を負債又は資産に計上するとともに、毎事業年度所要額の引当を行うことで、正確な期間損益計算及び財政状態の適正な表示を行うことができる。

イ 経過措置

(ア) 退職給付引当金の経過措置

- ・ 正確な期間損益計算と財政状態の適正な表示の観点から、これまでに発生した事象に起因する引当金の計上不足額は、一括して特別損失に計上する。
- ・ ただし、企業会計や地方独法会計で経過措置が認められていることを踏まえ、一定期間の経過措置を認める。
- ・ 現在計上されている退職給与引当金は、退職給付引当金となるものとする。

「退職給付引当金の経過措置の内容」

会計基準見直し時点での計上不足額については、全企業職員の退職までの平均残余勤務年数の範囲内（ただし、最長15年以内とする。）で計上することを可とする。

なお、経過措置の内容は、「注記」を行う。

<経過措置の考え方>

退職給付引当金は、現在勤務している職員に係る退職給付債務を認識し、必要額を計上しておくものである。

そのため、現時点で勤務している職員の平均残余勤務年数（法適用企業の平均＝18年〔20年度実績〕）や企業会計の経過措置（15年以内）も勘案した。

- ・ 修繕引当金の経過措置  
現在計上されている修繕引当金は、従前の例により取り崩すことができる。

#### (4) 繰延資産

##### ア 基本的な方針

- ・ 新たな繰延勘定への計上を認めない。
- ・ ただし、事業法において繰延資産への計上を認められているものについては、引き続き繰延資産への計上を認める。
- ・ また、控除対象外消費税については、引き続き繰延経理を認めることとし、長期前払消費税として固定資産に計上する。
- ・ なお、現在、繰延勘定に計上されている項目については、その償却を終えるまではなお従前の例による。

##### 「現行の繰延勘定の問題点」

繰延勘定として認められている項目は、その効果が次年度以降に継続することが前提となるが、計上基準、計上範囲等が明確でないため、将来の効果が不明確なものまで繰延勘定に計上されることも想定される。

##### 「繰延勘定として認められている項目（現行）の取扱い」

	見直し後の取扱い
災害損失	・ 発生時に特別損失として費用処理 ・ ただし、鉄道事業法に基づく国土交通大臣の許可があった場合には繰延資産に計上可
企業債発行差金	・ 企業債金額から直接控除
開発費・試験研究費	・ 発生時に費用処理
退職給与金	・ 退職給付引当金の義務付けに伴い不用
控除対象外消費税	・ 長期前払消費税として固定資産に計上

※ なお、現在、繰延勘定に計上されているもの（控除対象外消費税を除く）については、償却を終えるまで従前の例による。

※ 控除対象外消費税については、引き続き繰延経理が認められるが、既往分については会計基準見直し時点で繰延資産から固定資産に振り替える。

#### (5) たな卸資産の価額

##### ア 基本的な方針

- ・ たな卸資産の価額については、時価が帳簿価額より下落している場合には当該時価を帳簿価額とする、いわゆる低価法を義務付ける。
- ・ 事務用消耗品等の販売活動及び一般管理活動において短期間に消費されるべき貯蔵品等、当該金額の重要性が乏しい場合の評価は、低価法によらないことができるものとする。

「低価法を導入する理由」

たな卸資産の実態を適切に表示することにより、財政状態をより適切に表示できる。

イ 短期間で現金化・費用化される貯蔵品等の低価法の適用

[たな卸資産の状況]

- ・法適用企業のたな卸資産は、総資産の4.7%程度である。  
土地造成勘定(販売目的の土地)を除けば、0.1%程度にとどまる。
- ・地方公営企業のたな卸資産は、大部分が事業用の部品や消耗品である。  
宅地造成事業の販売用宅地以外は、基本的に1年以内に現金化・費用化される。



[短期間で現金化・費用化される貯蔵品などの低価法による評価]

短期間で現金化・費用化される事業用の部品や消耗品等の貯蔵品について低価法による評価を行うことは、重要性に乏しく、費用対効果の観点等から、その意義は小さい。

(6) 減損会計

ア 基本的な方針

地方公営企業会計に、公営企業型地方独法における減損会計と同様の減損会計を導入する。

「減損会計を導入するメリット」

- ・固定資産の帳簿価額が実際の収益性や将来の経済的便益に比べ過大となっている場合に、減損会計を導入すれば、過大な帳簿価額を適正な金額まで減額できる。
- ・地方公営企業の経営成績を早期に明らかにすることができるようになり、経営成績に問題がある地方公営企業に対しては、早期の措置を講じることが可能となる。

「減損会計を導入する必要性」

企業会計・地方独法会計においては、減損会計を導入しており、多額の固定資産を保有する地方公営企業においても導入すべきである。

(7) リース取引に関する会計基準

ア 基本的な方針

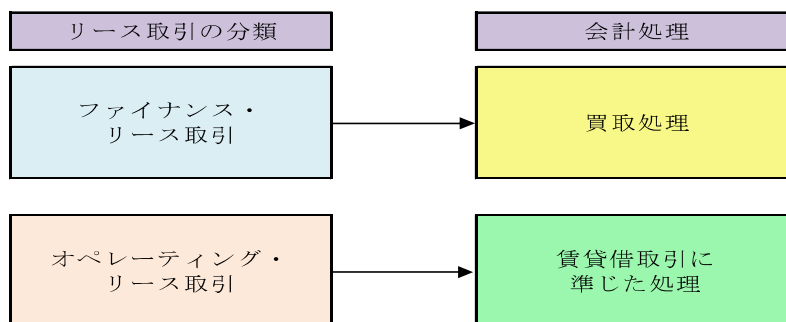
- ・ 地方公営企業会計に、リース会計を導入する。

「リース会計を導入する意義」

・ファイナンス・リース取引については、その経済的実態が、当該物件を売買した場合と同様の状態にあると考えられ、借り手として、資産及び負債を認識することが可能となること。

・オペレーティング・リース取引については、リース期間中に解約不能のリース取引に係る未経過リース料総額を注記することで、適切な情報開示が可能となること。

(参考) リース取引の分類と会計処理



[ファイナンス・リース取引（地方公営企業法施行規則における定義）]

リース契約に基づくリース期間の中途において当該リース契約を解除することができないリース取引又はこれに準ずるリース取引であって、リース物件の借主が、当該リース物件からもたらされる経済的利益を実質的に享受することができ、かつ、当該リース物件の使用に伴って生じる費用等を実質的に負担することとなるものをいう。

[オペレーティング・リース取引（地方公営企業法施行規則における定義）]

ファイナンス・リース取引以外のリース取引をいう。

(8) セグメント情報の開示

ア 基本的な方針

- ・ 地方公営企業会計に、セグメント情報の開示を導入する。
- ・ セグメントの区分は、事業単位の有無も含め、各地方公営企業において判断

することとし、企業管理規程で区分方法を定めるものとする。

- ・ 開示すべきセグメント情報は、セグメントの概要、営業収益、営業費用、営業損益金額、経常損益金額、資産、負債、その他の項目とする。

「セグメント情報の開示を導入する意義」

・ 地方公営企業は、業績評価のための情報提供等による議会・住民に対する説明責任を果たす観点から、その業務の内容が多岐にわたる場合、区分及び開示内容について適切なセグメントに係る財務情報を開示することが求められる。

・ 企業経営の面から見ても、経営分析を多面的に行うためのツールとして有用である。

イ セグメント情報の区分方法

各地方公営企業において判断し、企業管理規程で定める。

- ・ マネジメント・アプローチ\*の考え方を踏まえる。
- ・ 民間企業・地方独立行政法人における区分も参考にする。
- ・ 事業単位の有無も含めて判断する。

※「マネジメント・アプローチ」

企業の最高意思決定機関が意思決定や業績評価において使用する企業活動を区分した事業単位で開示

[参考] 事業単位の例

事業名	事業単位の例
水道事業	事業別（水道事業、簡易水道事業）等
工業用水道事業	施設別等
交通事業	事業別（路面電車、バス、モノレール等）等
病院事業	病院別（看護師養成所、救命救急センター等）等
下水道事業	事業別（公共下水道（雨水分、汚水分）、集落排水、浄化槽等）等

(9) キャッシュ・フロー計算書

ア 基本的な方針

- ・ キャッシュ・フロー計算書の作成を義務付ける。
- ・ キャッシュ・フロー計算書における「資金」は、貸借対照表における「現金・預金」と定義とする。

- ・ 地方公営企業法第31条に基づく計理状況の報告の具体的方法（様式等）については、事務の簡素化等の観点から各地方公営企業・地方公共団体の裁量とする。

「キャッシュ・フロー計算書を導入する意義」

- ・ 発生主義会計のもとでは、収益・費用を認識する会計期間と現金の収入・支出を認識する時期とに差異が生じる。
- ・ キャッシュ・フロー計算書の導入により、この現金の収入・支出（資金の変動）に関する情報を得ることが可能となる。

(10) 勘定科目等の見直し

ア 基本的な方針

- ・ 会計基準の改正の方向性も踏まえつつ、地方公営企業法の資金不足の状況をはじめとする経営情報が、財務諸表上、可能な限り明らかにされるよう勘定科目の見直しを図る。
- ・ また、地方公営企業の状況を適切に開示するため、重要な会計方針等を注記し、又はこれらの事項を注記した書類を添付しなければならない

イ 貸借対照表への影響

(ア) 借入資本金

負債（企業債、他会計借入金）として計上するため廃止する。

(イ) 繰延収益（「長期前受金」）

償却資産の取得に伴う補助金等を計上（減価償却に伴い収益化）する。

(ウ) 引当金

退職給付引当金、賞与引当金、修繕引当金、特別修繕引当金等を計上する。

(エ) 繰延資産

事業法において計上を認められているもの以外は計上を認めない。

(オ) 控除対象外消費税

引き続き繰延経理を認めることとし、「長期前払消費税」として固定資産計上する。

(カ) リース資産・債務

一定の基準に該当する場合、売買取引に係る方法に準じて会計処理する。

(キ) 減損損失累計額

固定資産の減損を行う場合には、当該固定資産の帳簿価額から直接控除する。ただし、減損損失累計額を記載することも可能である。

ウ 損益計算書への影響

(ア) 長期前受金戻入

減価償却に伴い「長期前受金」を収益化する。

(イ) たな卸資産

低価法による評価を行った場合に評価損を計上（営業費用）する。

(ウ) 減損損失

固定資産の減損を行った場合に減損損失を計上（特別損失）する。

(エ) リース取引

リース資産の減価償却費を計上（営業費用）する。

エ 注記に記載する項目

- ・ 重要な会計方針に係る事項（資産の評価基準及び評価方法、引当金の計上方法等）に関する注記
- ・ 予定キャッシュ・フロー計算書等に関する注記
- ・ 貸借対照表等に関する注記
- ・ セグメント情報に関する注記
- ・ 減損損失に関する注記
- ・ リース契約により使用する固定資産に関する注記
- ・ 重要な後発事象に関する注記
- ・ その他の注記

(11) 組入資本金制度の廃止

減債積立金を使用して企業債を償還した場合、建設改良積立金を使用して建設改良を行った場合等に、その使用した積立金の額に相当する額を自己資本金へ組入れる制度（組入資本金制度）を廃止する。

制度の廃止により、使用され、資本金に組入れられなくなった積立金に相当する額は未処分利益剰余金となる。

その後の未処分利益剰余金の取扱いは、議会の関与を経て決定することとする。

(12) 会計変更に伴う経過措置等

施行期日 平成24年2月1日

※ 平成26年度の事業年度（予算及び決算）から適用し、平成25年度以前の事業年度については、なお従前の例による。

※ 平成24年度又は平成25年度の事業年度から適用することも可能である。

(13) 財務規定等の適用範囲の拡大等（今後の検討事項）

水道・交通等法定 7 事業及び病院事業以外の事業への財務規定等の適用拡大について検討する。

(14) 国における今後の検討事項

ア 地方公営企業の設置及び経営の基本に関する条例

計画性・透明性の高い企業経営を推進する観点から、経営の基本に関する事項（経営の基本方針）として、「一般会計等との経費負担の原則」及び「資本の維持造成に関する事項※」を条例において規定することについて検討する。

※「資本の維持造成に関する事項」

施設の更新財源の確保を含めた中長期的な経営方針を定めるもの

イ その他の検討事項

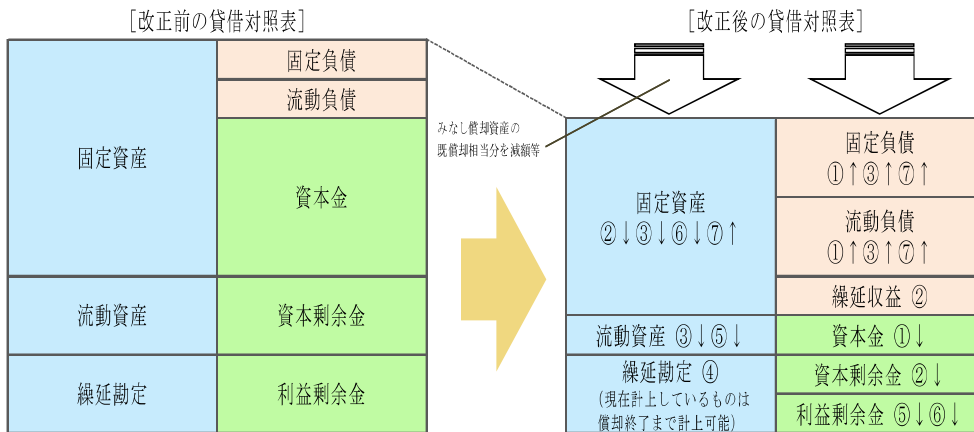
- ・ 2以上の事業を通じて1の特別会計を設けることのできる特例の拡大
- ・ 1円まで減価償却できる規定の拡大
- ・ 指定管理者制度を採用している地方公営企業の取扱い
- ・ 出納取扱金融機関等の担保提供義務の緩和
- ・ 公営企業型地方独法会計基準等の見直し
- ・ 予算・決算等に係る関係書類の見直し



## 5 会計基準の改正に伴う影響

### (1) 財務諸表への影響

改正項目	増加	減少
① 借入資本金を資本から負債に計上	固定負債、流動負債	資本金（借入資本金の廃止）
② みなし償却制度を廃止、長期前受金を計上	繰延収益（長期前受金）	固定資産、資本剰余金
③ 引当金を計上	固定負債、流動負債（負債性引当金〈退職給付引当金等〉）	固定資産、流動資産（評価性引当金〈貸倒引当金〉）
④ 繰延勘定を廃止		繰延勘定（廃止）
⑤ たな卸資産の価額に低価法を義務付け		流動資産（帳簿価額>時価の場合）
⑥ 減損会計を導入		固定資産（減損した場合）
⑦ リース会計を導入	固定資産（リース資産）、 固定負債、流動負債（リース債務）	



### (2) 健全化判断比率等への影響

#### 「経過措置」

会計の改正が財政健全化法の指標に影響することから、今回の改正が指標に影響することがないように、必要な調整を行う（地方債の協議制等の取扱いについても同様。）。

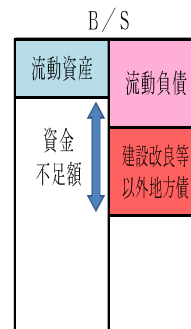
#### [資金不足比率]

- ・財政健全化法「資金不足比率」20%以上 → 経営健全化計画の策定義務等
- ・地方財政法「資金不足比率」10%以上 → 企業債の発行が協議制から「許可制」へ

$$\text{資金不足比率} = \frac{\text{資金不足額}}{\text{事業規模}}$$

↓

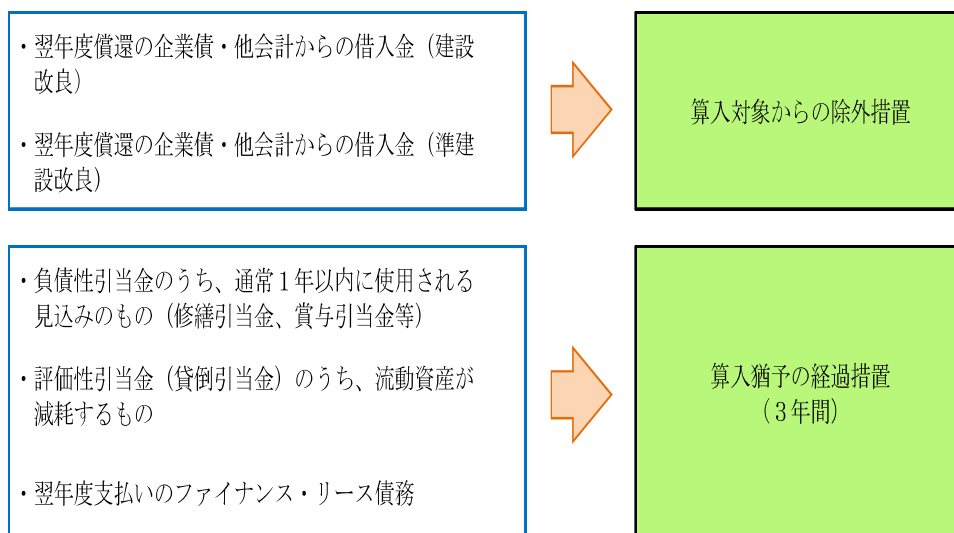
$$\frac{\text{流動負債} + \text{建設改良等以外に充てた地方債現在高} - \text{流動資産}}{\text{一解消可能資金不足額（※解消可能資金不足額の控除は財政健全化法のみ）}}$$



[会計基準の改正に伴う影響]

	項目の変動	資金不足比率
翌年度償還の企業債・他会計からの借入金（建設改良）	流動負債 増	上昇
翌年度償還の企業債・他会計からの借入金（準建設改良）	流動負債 増	
負債性引当金のうち、通常1年以内に使用される見込みのもの	流動負債 増	
評価性引当金（貸倒引当金）のうち、流動資産が減耗するもの	流動資産 減	
翌年度支払いのファイナンス・リース債務	流動負債 増	
たな卸資産の低価法義務付け	流動資産 減	

[資金不足比率に影響を与える項目についての算入の要否]



[参考] 企業会計原則

- ・引当金のうち、賞与引当金、工事補償引当金、修繕引当金のように、通常一年以内に使用される見込みのものは流動負債に属するものとする。
- ・引当金のうち、退職給与引当金、特別修繕引当金のように、通常一年をこえて使用される見込みのものは、固定負債に属するものとする。

[参考] 財務諸表等規則ガイドライン

引当金については、1年以内にその一部の金額の使用が見込まれるものであっても、1年内の使用額を正確に算定できないものについては、その全額を固定負債として記載するものとする。

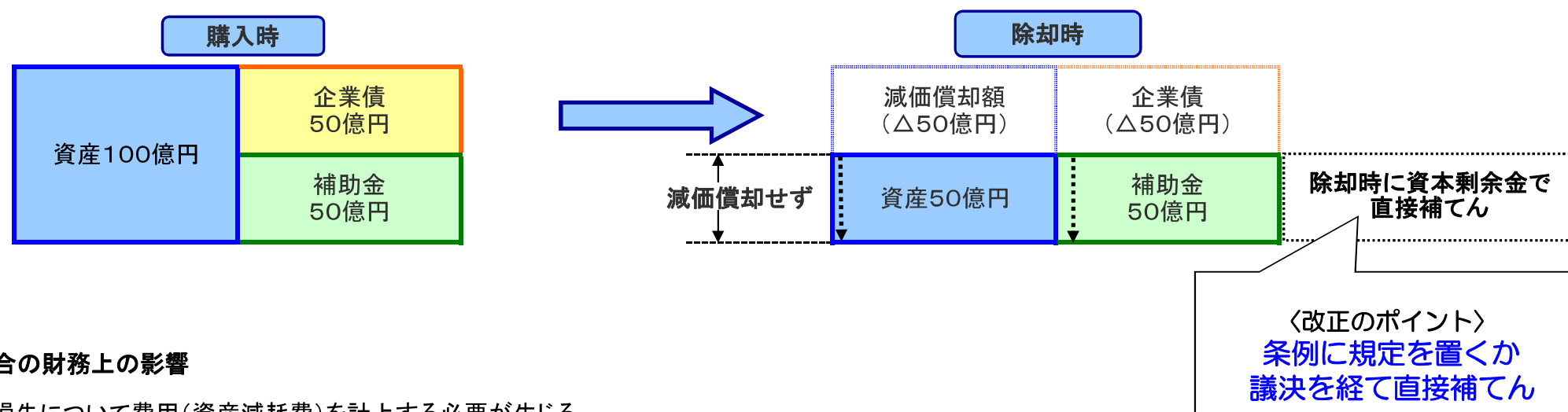
## 資本剰余金の処分について

### ● 資金剰余金の処分に係る規定の廃止

- ・ 地方公営企業法の一部改正に伴い、資本剰余金を処分することができる旨の規定が廃止された。
- ・ みなし償却に係る資産の譲渡・撤去等により損失が生じたとき、資本剰余金をもって直接損失を補てんするためには、条例に規定を置くか、又は議会の議決を経るよう改められた。

### 【みなし償却制度の仕組み】

補助金等により取得した固定資産の減価償却の際、購入価額から補助金等充当額を控除した額を帳簿価額とみなし、補助金等未充当部分についてのみ減価償却を行う制度。



### ● 直接補てんをしない場合の財務上の影響

- ・ 資産の撤去等で生じた損失について費用(資産減耗費)を計上する必要がある。
- ・ 補助金等で取得した資産が多額な場合には利益の縮小や損失が生じることが想定される。
- ・ 企業会計の一般原則である「継続性の原則」が損なわれる。

### ● 資本剰余金の直接補てんを条例に規定する理由

- ・ 直接補てんの経理処理は期中の整理として行うので、直接補てんを議会の議決を経て行う場合、損失が生じた事業年度以前に議決を経る必要がある。
- ・ 損失が生じた事業年度以前において議会の議決を経るためには、当該損失額を明確にする必要があるが、固定資産の撤去を含む建設工事の完了は年度末に集中していることから、事業年度以前に一会計年度分の損失額を確定させることは、実務上不可能であるので、条例に規定を置き直接補てんを行う。

