

# 統一的な基準による地方公会計マニュアル

平成27年1月

総務省

- 財務書類作成にあたっての基礎知識
- 財務書類作成要領
- 資産評価及び固定資産台帳整備の手引き
- 連結財務書類作成の手引き
- 財務書類等活用の手引き
- Q & A 集

# 財務書類作成にあたっての基礎知識

## 目 次

1. 単式簿記と複式簿記	1
2. 現金主義会計と発生主義会計	2
3. 地方公共団体と民間企業の会計	3
4. 統一的な基準による財務書類の概要	4
5. 統一的な基準における仕訳の考え方	6
6. 統一的な基準の勘定科目	7
7. 統一的な基準による財務書類作成の流れ	8
8. 統一的な基準における具体的な仕訳例	9
9. 統一的な基準による財務書類の作成例	10

企業会計は、複式簿記による発生主義会計を採用していますが、地方公共団体における予算・決算に係る会計制度（官庁会計）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、確定性、客観性、透明性に優れた単式簿記による現金主義会計を採用しています。このように、地方公共団体と民間企業では、採用されている会計制度は異なりますが、はじめに、単式簿記と複式簿記、現金主義会計と発生主義会計の違いについて解説します。

## 1. 単式簿記と複式簿記

簿記とは、「特定の経済主体の活動を、貨幣単位といった一定のルールに従って帳簿に記録する手続き」であり、報告書（決算書等）を作成するための技術ですが、記帳方法により、「単式簿記」と「複式簿記」に区分されます。

単式簿記と複式簿記					
<b>単式簿記</b>	経済取引の記帳を現金の収入・支出として一面的に行う簿記の手法（官庁会計）				
<b>複式簿記</b>	経済取引の記帳を借方と貸方に分けて二面的に行う簿記の手法（企業会計）				
(例) 現金100万円で車を1台購入した場合					
<単式簿記>	現金支出100万円を記帳するのみ				
<複式簿記>	現金支出とともに資産増を記帳				
	<table style="margin-left: auto; margin-right: auto;"> <tr> <td style="text-align: center;">資産の増加</td> <td style="text-align: center;">資産の減少</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">(借方) 車両100万円</td> <td style="text-align: center;">(貸方) 現金100万円</td> </tr> </table>	資産の増加	資産の減少	(借方) 車両100万円	(貸方) 現金100万円
資産の増加	資産の減少				
(借方) 車両100万円	(貸方) 現金100万円				
	※仕訳の考え方についてはP6で解説します				
➡	「単式簿記」に加えて「複式簿記」を採り入れることで、資産等のストック情報が「見える化」				

上記のとおり、複式簿記では、ストック情報（資産・負債）の総体の一覧的把握が可能となります。また、複式簿記では、上記記帳と同時に、固定資産台帳に車が1台増加したことを記録します。これまでも公有財産台帳等において現物管理してきたと思いますが、固定資産台帳では「いくらで買ったか」という金額情報もあわせて記録することになります。このような金額情報を記録し、会計年度末で資産と負債を一覧表に集約した貸借対照表を作成すると、対象項目の貸借対照表の残高と固定資産台帳の残高が一致するはずであり、互いを照合することで、どちらかの間違いが発見されるといった検証機能の効果も期待されます。このように、複式簿記は、「ストック情報の把握」とともに、「検証機能を持つこと」に意義があります。

## 2. 現金主義会計と発生主義会計

会計とは、「経済主体が行う取引を認識（いつ記録するか）・測定（いくらで記録するか）した上で、帳簿に記録し、報告書を作成する一連の手続き」をいいますが、取引の認識基準の考え方には、「現金主義会計」と「発生主義会計」があります。

### 現金主義会計と発生主義会計

#### 現金主義会計 現金の収支に着目した会計処理原則（官庁会計）

- 現金の収支という客観的な情報に基づくため、公金の適正な出納管理に資する
- × 現金支出を伴わないコスト（減価償却費、退職手当引当金等）の把握ができない

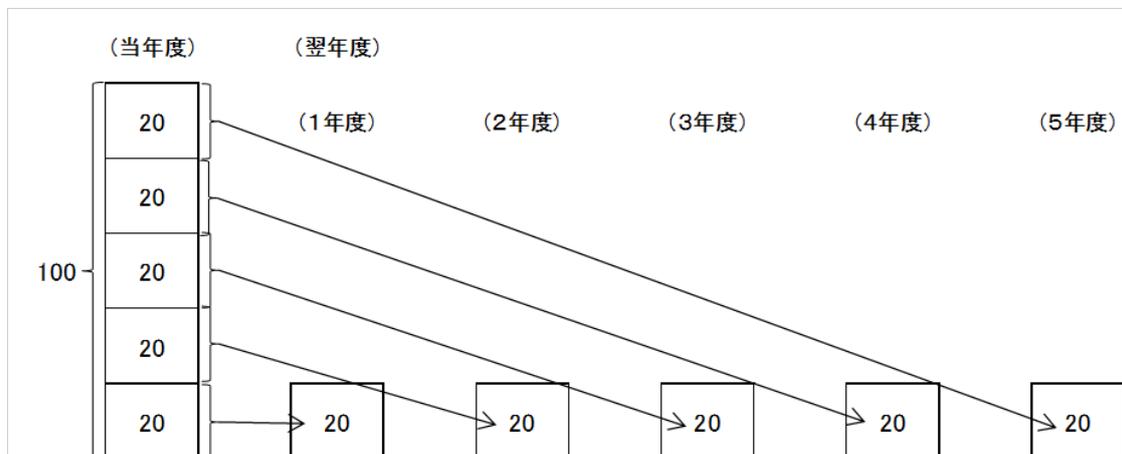
#### 発生主義会計 経済事象の発生に着目した会計処理原則（企業会計）

- 現金支出を伴わないコスト（減価償却費、退職手当引当金等）の把握ができる
- × 投資損失引当金といった主観的な見積りによる会計処理が含まれる

➡ 「現金主義会計」に加えて「発生主義会計」を採り入れることで、減価償却費、退職手当引当金等のコスト情報が「見える化」

上記のとおり、発生主義会計では、減価償却費等といった見えにくいコストも含む正確なコストの認識が可能となり、経済的事実の発生に基づいた「適正な期間損益計算」を行うことができます。例えば車については、複数年の利用が可能である中で、取得年度に一括で費用を計上するのではなく、利用可能な年度（耐用年数）に渡って費用を配分することとなります（このことを「費用配分の原則」といいます。）。上記会計手続きを「減価償却」といいますが、車を例にとると、以下のとおりとなります。

#### 【発生主義会計における減価償却のイメージ（車100万円、耐用年数5年）】



※現金主義会計では、支出年度に100万円を計上するのみ

### 3. 地方公共団体と民間企業の会計

以上を踏まえ、地方公共団体（官庁会計）と民間企業（株式会社）の会計の主な違いを以下に記載します。

【地方公共団体と民間企業の会計】		
項目	地方公共団体（官庁会計）	民間企業（企業会計）
作成目的	住民の福祉の増進	利益の追求
報告主体	首長	取締役
報告先	住民（提出先は議会）	株主（提出先は株主総会）
説明責任	議会の承認・認定（予算・決算） →事前統制（予算）の重視	株主総会の承認（決算） →事後統制（決算）の重視
簿記方式	単式簿記	複式簿記
認識基準	現金主義会計	発生主義会計
出納整理期間	あり	なし
決算書類	歳入歳出決算書 歳入歳出決算事項別明細書 実質収支に関する調書 財産に関する調書	貸借対照表 損益計算書 株主資本等変動計算書 キャッシュ・フロー計算書

はじめに記載したとおり、地方公共団体における予算・決算に係る会計制度（官庁会計）は、予算の適正・確実な執行を図るという観点から、単式簿記による現金主義会計を採用しています。

一方で、財政の透明性を高め、説明責任をより適切に図る観点から、単式簿記による現金主義会計では把握できない情報（ストック情報（資産・負債）や見えにくいコスト情報（減価償却費等））を住民や議会等に説明する必要性が一層高まっており、そのためには、その補完として複式簿記による発生主義会計の導入が重要です。また、複式簿記による発生主義会計を導入することで、上記のとおりストック情報と現金支出を伴わないコストも含めたフルコストでのフロー情報の把握が可能となりますので、公共施設等の将来更新必要額の推計や、事業別・施設別のセグメント分析など、公共施設等のマネジメントへの活用充実につなげることも可能となります。さらに、財務書類の作成過程で整備される固定資産台帳を公表することで、民間企業からPPP/PFIに関する積極的な提案がなされることも期待されます。

上記を意識して統一的な基準による財務書類等の作成を進めることが、使える地方公会計となる第一歩となります。

#### 4. 統一的な基準による財務書類の概要

統一的な基準による財務書類は、「今後の新地方公会計の推進に関する研究会報告書」（平成26年4月30日公表）等のおり「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表又は3表（上記の4表のうち「行政コスト計算書」と「純資産変動計算書」を結合）としていますが（※）、概要は以下のとおりです。（企業会計の書類を括弧書きしています。）

※簡略化して説明する観点から、附属明細書は省略しています。

**【貸借対照表】**（貸借対照表） →略称：BS（Balance Sheet）

・基準日時点における財政状態（資産・負債・純資産の残高及び内訳）を表示したもの

**【行政コスト計算書】**（損益計算書） →略称：PL（Profit and Loss statement）

・一会計期間中の費用・収益の取引高を表示したもの

→現金収支を伴わない減価償却費等も費用として計上

**【純資産変動計算書】**（株主資本等変動計算書） →略称：NW（Net Worth statement）

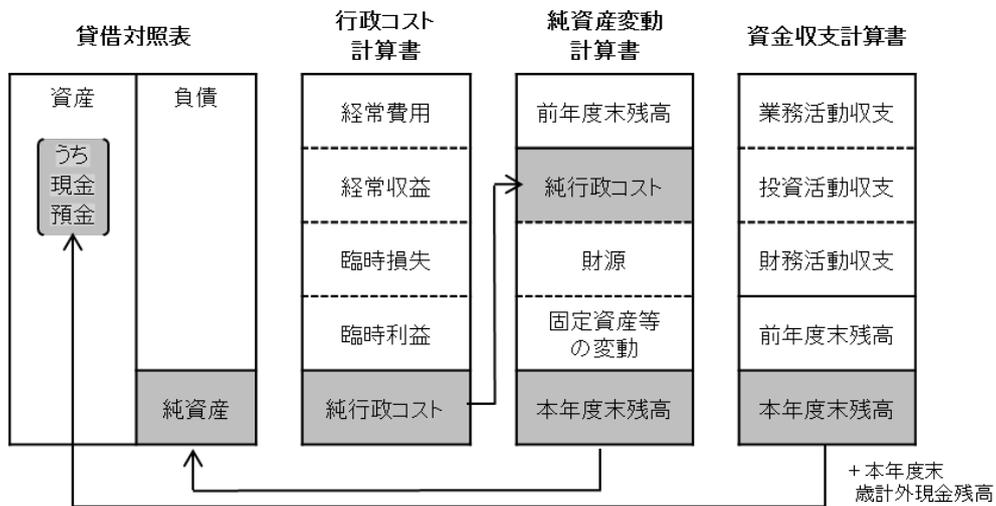
・一会計期間中の純資産（及びその内部構成）の変動を表示したもの

**【資金収支計算書】**（キャッシュ・フロー計算書） →略称：CF（Cash Flow statement）

・一会計期間中の現金の受払いを3つの区分で表示したもの

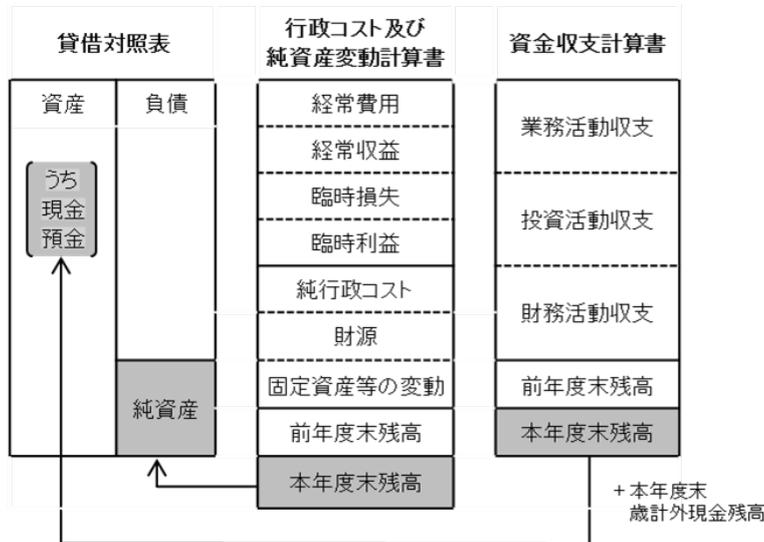
以上の財務書類4表や3表の相互関係を示すと、以下のとおりとなります。

### 【財務書類 4 表構成の相互関係】



- ※1 貸借対照表の資産のうち「現金預金」の金額は、資金収支計算書の本年度末残高に本年度末歳計外現金残高を足したものと対応します。
- ※2 貸借対照表の「純資産」の金額は、純資産変動計算書の本年度末残高と対応します。
- ※3 行政コスト計算書の「純行政コスト」の金額は、純資産変動計算書に記載されます。

### 【財務書類 3 表構成の相互関係】



- ※1 貸借対照表の資産のうち「現金預金」の金額は、資金収支計算書の本年度末残高に本年度末歳計外現金残高を足したものと対応します。
- ※2 貸借対照表の「純資産」の金額は、行政コスト及び純資産変動計算書の本年度末残高と対応します。

## 5. 統一的な基準における仕訳の考え方

複式簿記による仕訳処理については、統一的な基準では、それぞれ計上される財務書類に応じて、よくあるパターンとして8要素の組合せに区分されますが、そのイメージは以下のとおりです。

### 【貸借対照表と行政コスト計算書のイメージ】

【貸借対照表】		【行政コスト計算書】	
借方	貸方	借方	貸方
資産	負債	費用	収益
	純資産		

※「行政コスト計算書」は、借方（左側）と貸方（右側）の大きさにより差額が生じますが、「貸借対照表」は、必ず「資産＝負債＋純資産」となります。（このことを、「貸借平均の原理」といいます。）

### 【取引の8要素（よくあるパターン）】

借方	貸方
資産の増加	資産の減少
負債の減少	負債の増加
純資産の減少	純資産の増加
費用等の発生	収益等の発生

※統一的な基準では、効率的に資金収支計算書を作成する観点から、仕訳上は、資産「現金預金」を同計算書の勘定科目に置き換えて処理することとしていることに留意してください。

※統一的な基準では、要素として「資産」、「負債」、「純資産」、「費用等（費用、その他の純資産減少原因）」及び「収益等（収益、財源及びその他の純資産増加原因）」に区分されます。

## 6. 統一的な基準の勘定科目

仕訳処理するに際しては、具体的な名称分類として「勘定科目」という区分により行うこととなります。統一的な基準における主な勘定科目と、現金収支を伴わない発生主義会計特有の主な勘定科目は以下のとおりです。

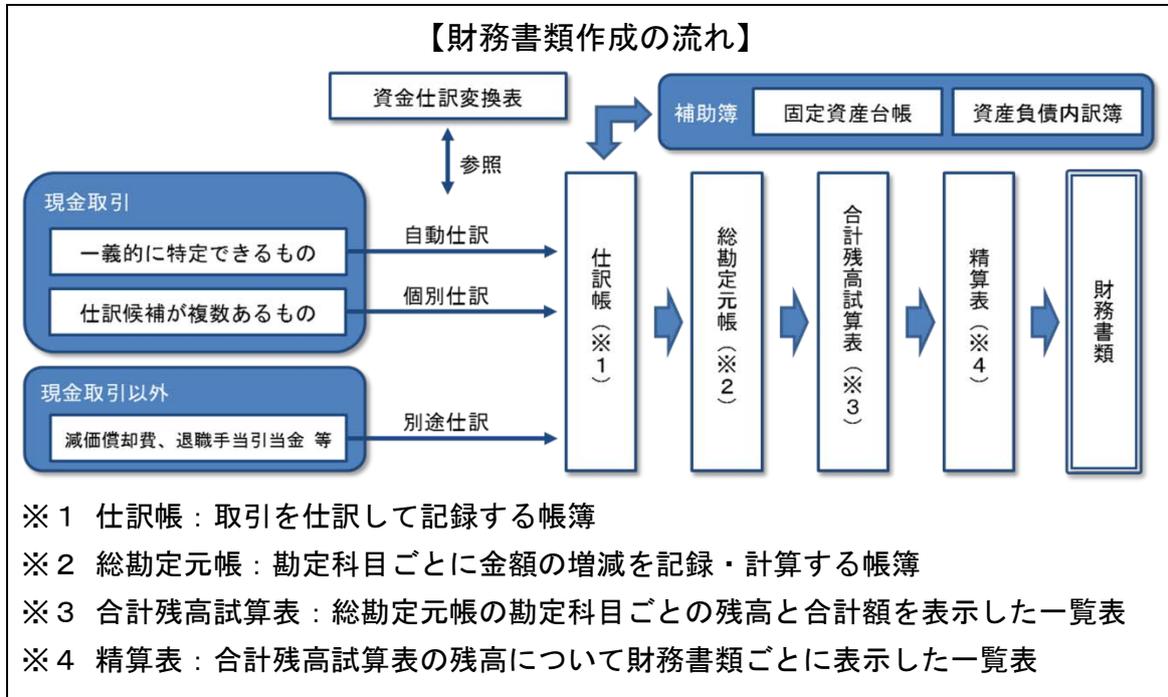
【勘定科目の例】	
要素	勘定科目の例
資産	土地、建物、有価証券、出資金、現金預金、棚卸資産
負債	地方債、退職手当引当金(※1)、未払金(※2)、未払費用(※3)、賞与等引当金(※1)
純資産	固定資産等形成分、余剰分(不足分)
費用等	職員給与費、維持補修費、減価償却費(※4)、支払利息、補助金等、有形固定資産等の減少(固定資産等形成分)
収益等	使用料及び手数料、税金等、国県等補助金、有形固定資産等の増加(固定資産等形成分)

【現金収支を伴わない発生主義会計特有の主な勘定科目】	
<p>※1 引当金</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・ <u>将来見込まれる費用や損失を、あらかじめ計上するもの</u></li> </ul> <p>&lt;種類&gt;</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 評価性引当金：資産の控除の性格を持つもので、資産に計上するもの →例：投資損失引当金、徴収不能引当金</li> <li>・ 負債性引当金：将来の支出を伴うもので、負債に計上するもの →例：退職手当引当金、損失補償等引当金、賞与等引当金</li> </ul>	
<p>※2 未払金 (⇔未収金)</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 特定の契約等により既に確定している債務のうち、その代金を支払っていないもの</li> </ul>	
<p>※3 未払費用 (⇔未収収益)</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 一定の契約に従い継続的に受けている役務に関して、すでに提供された役務に対していまだその対価を支払っていないもの</li> </ul>	
<p>※4 減価償却費</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 適正な期間損益計算を行うため、<u>固定資産の価値が減少した分だけ帳簿価額を減少させること</u></li> </ul>	

## 7. 統一的な基準による財務書類作成の流れ

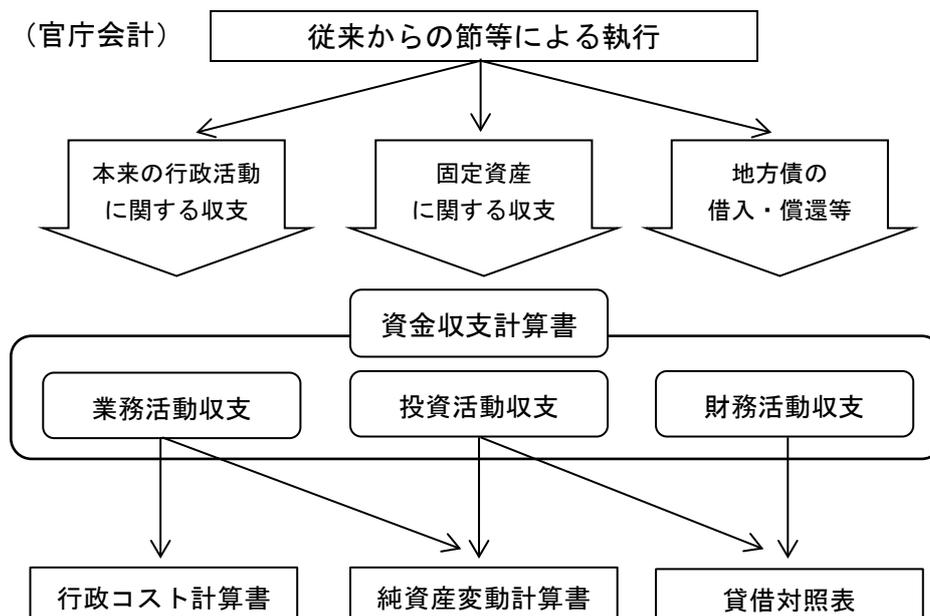
仕訳処理も含めた財務書類作成の流れは、以下のとおりとなります。



### 【資金仕訳変換表 ～仕訳候補が複数ある工事請負費（予算科目・節）の例～】

	借方		貸方	
	財務書類	勘定科目	財務書類	勘定科目
建物工事	貸借対照表	建物	資金収支計算書	公共施設等整備費支出
維持補修支出	行政コスト計算書	維持補修費	資金収支計算書	物件費等支出

### 【現金主義会計（官庁会計）から発生主義会計（財務書類）の変換イメージ】



## 8. 統一的な基準における具体的な仕訳例

以上を踏まえ、仕訳のイメージを以下に記載します。

【取引】		(単位：百万円)	
番号	項目	日付	金額
①-1	住民税の調定	2月3日	500
①-2	住民税の収入	3月3日	450
②-1	道路の建設（検査確認）	3月5日	500
②-2	国補助金収入（道路関係）	3月6日	100
②-3	地方債発行（道路関係）	3月10日	300
②-4	道路の建設（支払い）	3月14日	500
③	職員給与支払い	3月17日	150
④	A法人へ長期貸付	3月24日	50
⑤	財政調整基金積立て	3月27日	50
⑥-1	消耗品の購入（納品）	3月28日	20
⑥-2	消耗品の購入（支払い）	3月31日	20
⑦	公共施設使用料の収入	3月31日	50
⑧	退職手当引当金の引当て	3月31日	250
⑨	賞与等引当金の引当て	3月31日	200

### 【仕訳例】

(単位：百万円)

番号	日付	借方		貸方	
		勘定科目	金額	勘定科目	金額
①-1	2月3日	[BS]未収金	500	[NW]税金等	500
①-2	3月3日	[CF]税金等収入	450	[BS]未収金	450
②-1	3月5日	[BS]工作物(固定資産)	500	[BS]未払金	500
②-2	3月6日	[CF]国県等補助金収入	100	[NW]国県等補助金	100
②-3	3月10日	[CF]地方債発行収入	300	[BS]地方債	300
②-4	3月14日	[BS]未払金	500	[CF]公共施設等整備費支出	500
③	3月17日	[PL]職員給与費	150	[CF]人件費支出	150
④	3月24日	[BS]長期貸付金	50	[CF]貸付金支出	50
⑤	3月27日	[BS]財政調整基金	50	[CF]基金積立金支出	50
⑥-1	3月28日	[PL]物件費	20	[BS]未払金	20
⑥-2	3月31日	[BS]未払金	20	[CF]物件費等支出	20
⑦	3月31日	[CF]使用料及び手数料収入	50	[PL]使用料及び手数料	50
⑧	3月31日	[PL]退職手当引当金繰入額	250	[BS]退職手当引当金	250
⑨	3月31日	[PL]賞与等引当金繰入額	200	[BS]賞与等引当金	200

※「財務書類作成要領」等では、同一年度内に処理される未払金や未収金といった勘定科目は省略していますが、理解を深める観点から、上記では一部記載しています。

## 9. 統一的な基準による財務書類の作成例

仕訳例を基に、以下に財務書類の作成例を示します。

はじめに、仕訳帳を勘定科目別に整理します。(総勘定元帳の作成)

【総勘定元帳】				
○貸借対照表関係				
<インフラ資産・工作物>				(単位：百万円)
日付	勘定科目(番号)	借方	貸方	残高
3月5日	[BS]未払金(②-1)	500		500
<長期貸付金>				
日付	勘定科目(番号)	借方	貸方	残高
3月24日	{CF}貸付金支出(④)	50		50
<現金預金>				
日付	勘定科目(番号)	借方	貸方	残高
3月3日	{BS}未収金(①-2)	450		450
3月6日	[NW]国県等補助金(②-2)	100		550
3月10日	[BS]地方債(②-3)	300		850
3月14日	[BS]未払金(②-4)		500	350
3月17日	[PL]職員給与費(③)		150	200
3月24日	[BS]長期貸付金(④)		50	150
3月27日	[BS]財政調整基金(⑤)		50	100
3月31日	[BS]未払金(⑥-2)		20	80
3月31日	[PL]使用料及び手数料(⑦)	50		130
<未収金>				
日付	勘定科目(番号)	借方	貸方	残高
2月3日	[NW]税金等(①-1)	500		500
3月3日	[CF]税金等収入(①-2)		450	50
<財政調整基金>				
日付	勘定科目(番号)	借方	貸方	残高
3月27日	[CF]基金積立金支出(⑤)	50		50
<地方債>				
日付	勘定科目(番号)	借方	貸方	残高
3月10日	[CF]地方債発行収入(②-3)		300	300
<退職手当引当金>				
日付	勘定科目(番号)	借方	貸方	残高
3月31日	[PL]退職手当引当金繰入額(⑧)		250	250

<未払金>

日付	勘定科目(番号)	借方	貸方	残高
3月5日	[BS] 工作物(1千万資産) (②-1)		500	500
3月14日	[CF] 公共施設等整備費支出 (②-4)	500		0
3月28日	[PL] 物件費 (⑥-1)		20	20
3月31日	[CF] 物件費等支出 (⑥-2)	20		0

<賞与等引当金>

日付	勘定科目(番号)	借方	貸方	残高
3月31日	[PL] 賞与等引当金繰入額 (⑨)		200	200

○行政コスト計算書

<職員給与費>

(単位：百万円)

日付	勘定科目(番号)	借方	貸方	残高
3月17日	[CF] 人件費支出 (③)	150		150

<賞与等引当金繰入額>

日付	勘定科目(番号)	借方	貸方	残高
3月31日	[BS] 賞与等引当金 (⑨)	200		200

<退職手当引当金繰入額>

日付	勘定科目(番号)	借方	貸方	残高
3月31日	[BS] 退職手当引当金 (⑧)	250		250

<物件費>

日付	勘定科目(番号)	借方	貸方	残高
3月28日	[BS] 未払金 (⑥-1)	20		20

<使用料及び手数料>

日付	勘定科目(番号)	借方	貸方	残高
3月31日	[CF] 使用料及び手数料収入 (⑦)		50	50

○純資産変動計算書

<税収等>

(単位：百万円)

日付	勘定科目(番号)	借方	貸方	残高
2月3日	[BS] 未収金 (①-1)		500	500

<国県等補助金>

日付	勘定科目(番号)	借方	貸方	残高
3月6日	[CF] 国県等補助金収入 (②-2)		100	100

○資金収支計算書

<人件費支出>

(単位：百万円)

日付	勘定科目(番号)	借方	貸方	残高
3月17日	[PL]職員給与費(③)		150	150

<物件費等支出>

日付	勘定科目(番号)	借方	貸方	残高
3月31日	[BS]未払金(⑥-2)		20	20

<税収等収入>

日付	勘定科目(番号)	借方	貸方	残高
3月3日	[BS]未収金(①-2)	450		450

<使用料及び手数料収入>

日付	勘定科目(番号)	借方	貸方	残高
3月31日	[PL]使用料及び手数料(⑦)	50		50

<公共施設等整備費支出>

日付	勘定科目(番号)	借方	貸方	残高
3月14日	[BS]未払金(②-4)		500	500

<基金積立金支出>

日付	勘定科目(番号)	借方	貸方	残高
3月27日	[BS]財政調整基金(⑤)		50	50

<貸付金支出>

日付	勘定科目(番号)	借方	貸方	残高
3月24日	[BS]長期貸付金(④)		50	50

<国県等補助金収入(投資活動収支)>

日付	勘定科目(番号)	借方	貸方	残高
3月6日	[NW]国県等補助金(②-2)	100		100

<地方債発行収入>

日付	勘定科目(番号)	借方	貸方	残高
3月10日	[BS]地方債(②-3)	300		300

※借方の合計(900)と貸方の合計(770)の差額130が「[BS]現金預金」となります。

次に、総勘定元帳の勘定科目ごとの残高と合計額を一覧に整理します。(合計残高試算表の作成)

## 【合計残高試算表】

(単位：百万円)

勘定科目		前年度末残高		本年度計上額		本年度末残高	
		借方	貸方	借方	貸方	借方	貸方
BS	工作物（インフラ資産）			500		500	
BS	長期貸付金			50		50	
BS	現金預金			900	770	130	
BS	未収金			500	450	50	
BS	財政調整基金			50		50	
BS	地方債				300		300
BS	退職手当引当金				250		250
BS	未払金			520	520		
BS	賞与等引当金				200		200
PL	職員給与費			150		150	
PL	賞与等引当金繰入額			200		200	
PL	退職手当引当金繰入額			250		250	
PL	物件費			20		20	
PL	使用料及び手数料				50		50
NW	税収等				500		500
NW	国県等補助金				100		100
合計				3,140	3,140	1,400	1,400

## ＜資金収支計算書関係（現金預金の内訳）＞

(単位：百万円)

勘定科目		前年度末残高		本年度計上額		本年度末残高	
		借方	貸方	借方	貸方	借方	貸方
CF	人件費支出				150		150
CF	物件費等支出				20		20
CF	税収等収入			450		450	
CF	使用料及び手数料収入			50		50	
CF	公共施設等整備費支出				500		500
CF	基金積立金支出				50		50
CF	貸付金支出				50		50
CF	国県等補助金収入（投資活動収支）			100		100	
CF	地方債発行収入			300		300	
合計				900	770	900	770

以上を踏まえて財務書類を作成すると、以下のとおりとなります。（4表での作成を例示します。また、一つの会計での例示としていますので、精算表は省略します。）

## 貸借対照表

(平成×年○月△日現在)

(単位:百万円)

科目	金額	科目	金額
<b>【資産の部】</b>		<b>【負債の部】</b>	
固定資産	550	固定負債	550
有形固定資産	500	地方債	300
事業用資産	-	長期未払金	-
土地	-	退職手当引当金	250
立木竹	-	損失補償等引当金	-
建物	-	その他	-
建物減価償却累計額	-	流動負債	200
工作物	-	1年内償還予定地方債	-
工作物減価償却累計額	-	未払金	-
船舶	-	未払費用	-
船舶減価償却累計額	-	前受金	-
浮標等	-	前受収益	-
浮標等減価償却累計額	-	賞与等引当金	200
航空機	-	預り金	-
航空機減価償却累計額	-	その他	-
その他	-		
その他減価償却累計額	-	負債合計	750
建設仮勘定	-	<b>【純資産の部】</b>	
インフラ資産	500	固定資産等形成分	600
土地	-	余剰分(不足分)	△ 570
建物	-		
建物減価償却累計額	-		
工作物	500		
工作物減価償却累計額	-		
その他	-		
その他減価償却累計額	-		
建設仮勘定	-		
物品	-		
物品減価償却累計額	-		
無形固定資産	-		
ソフトウェア	-		
その他	-		
投資その他の資産	50		
投資及び出資金	-		
有価証券	-		
出資金	-		
その他	-		
投資損失引当金	-		
長期延滞債権	-		
長期貸付金	50		
基金	-		
減債基金	-		
その他	-		
その他	-		
徴収不能引当金	-		
流動資産	230		
現金預金	130		
未収金	50		
短期貸付金	-		
基金	-		
財政調整基金	50		
減債基金	-		
棚卸資産	-		
その他	-		
徴収不能引当金	-		
資産合計	780	純資産合計	30
		負債及び純資産合計	780

詳細は純資産変動計算書を参照

【様式第2号】

## 行政コスト計算書

自 平成○年□月◇日

至 平成×年○月△日

(単位:百万円)

科目	金額
経常費用	620
業務費用	620
人件費	600
職員給与費	150
賞与等引当金繰入額	200
退職手当引当金繰入額	250
その他	-
物件費等	20
物件費	20
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	50
使用料及び手数料	50
その他	-
純経常行政コスト	△ 570
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	△ 570

## 純資産変動計算書

自 平成○年□月◇日

至 平成×年○月△日

(単位:百万円)

科目	合計	固定資産 等形成分	
		固定資産 等形成分	余剰分 (不足分)
前年度末純資産残高	-	-	-
純行政コスト(△)	△ 570		△ 570
財源	600		600
税収等	500		500
国県等補助金	100		100
本年度差額	30		30
固定資産等の変動(内部変動)		600	△ 600
有形固定資産等の増加		500	△ 500
有形固定資産等の減少		-	-
貸付金・基金等の増加		100	△ 100
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	30	600	△ 570
本年度末純資産残高	30	600	△ 570

【CF】  
投資活動支出のうち  
公共施設等整備費支出

【CF】  
投資活動支出のうち  
基金積立金支出+貸付金支出

【様式第4号】

## 資金収支計算書

自 平成○年□月◇日

至 平成×年○月△日

(単位:百万円)

科目	金額
<b>【業務活動収支】</b>	
業務支出	170
業務費用支出	170
人件費支出	150
物件費等支出	20
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	500
税込等収入	450
国県等補助金収入	-
使用料及び手数料収入	50
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	-
<b>業務活動収支</b>	<b>330</b>
<b>【投資活動収支】</b>	
投資活動支出	600
公共施設等整備費支出	500
基金積立金支出	50
投資及び出資金支出	-
貸付金支出	50
その他の支出	-
投資活動収入	100
国県等補助金収入	100
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	-
<b>投資活動収支</b>	<b>△ 500</b>
<b>【財務活動収支】</b>	
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	300
地方債発行収入	300
その他の収入	-
<b>財務活動収支</b>	<b>300</b>
<b>本年度資金収支額</b>	<b>130</b>
<b>前年度末資金残高</b>	<b>-</b>
<b>本年度末資金残高</b>	<b>130</b>
<b>前年度末歳計外現金残高</b>	<b>-</b>
<b>本年度歳計外現金増減額</b>	<b>-</b>
<b>本年度末歳計外現金残高</b>	<b>-</b>
<b>本年度末現金預金残高</b>	<b>130</b>



# 財務書類作成要領

## 目次

第1章 財務書類作成の基本事項	1
I 本作成要領の趣旨	1
II 共通事項	2
III 財務書類	3
IV 勘定科目	4
V 財務書類の相互関係	5
第2章 一般会計等財務書類の作成手順	7
I 帳簿等	7
1 仕訳帳	8
2 総勘定元帳	9
3 固定資産台帳	9
4 資産負債内訳簿	9
5 合計残高試算表	10
6 精算表	10
II 作成手順の概要	10
III 開始貸借対照表	12
1 一般会計等開始貸借対照表の作成	12
2 全体・連結開始貸借対照表の作成	13
IV 歳入歳出にかかる資金仕訳	13
1 期末一括仕訳について	13
2 資金仕訳変換表	14
3 歳入歳出データによる仕訳帳の作成	15
4 関連作業	16
V 非資金仕訳	17
1 整理仕訳等	17
2 非資金取引等	17
VI 一般会計等財務書類の作成	18
1 一般会計等内部の相殺消去	18
2 附属明細書及び注記	18
第3章 一般会計等財務書類の作成要領	19
I 貸借対照表	19
1 総則	19
2 資産	19
(1) 総則	19
(2) 固定資産	19
(3) 流動資産	21
3 負債	22
(1) 総則	22
(2) 固定負債	22
(3) 流動負債	23
4 純資産	24

(1) 総則	24
(2) 固定資産等形成分	24
(3) 余剰分（不足分）	24
II 行政コスト計算書	25
1 総則	25
2 経常費用	25
(1) 総則	25
(2) 業務費用	25
(3) 移転費用	26
3 経常収益	26
4 臨時損失	26
5 臨時利益	27
III 純資産変動計算書	27
1 総則	27
2 純行政コスト	28
3 財源	28
4 固定資産等の変動（内部変動）	28
5 資産評価差額	28
6 無償所管換等	28
7 その他	29
IV 資金収支計算書	29
1 総則	29
2 業務活動収支	29
3 投資活動収支	30
4 財務活動収支	30
V 注記	31
1 重要な会計方針	31
2 重要な会計方針の変更等	31
3 重要な後発事象	31
4 偶発債務	32
5 追加情報	32
様式	34
別表	53

## 第1章 財務書類作成の基本事項

### I 本作成要領の趣旨

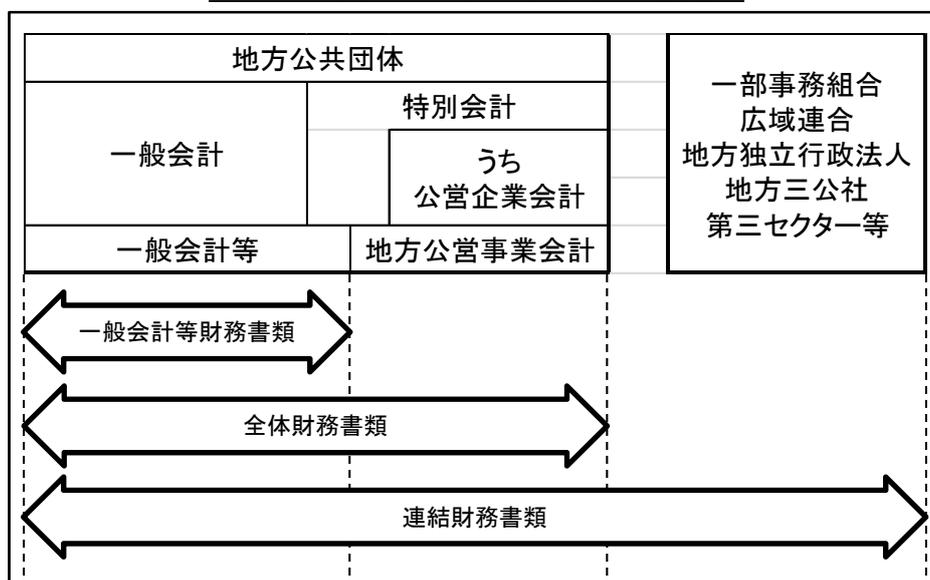
1. 本作成要領は、「今後の新地方公会計の推進に関する研究会報告書」（平成26年4月30日公表。以下「研究会報告書」といいます。）に記載された統一的な基準（以下「統一的な基準」といいます。）に基づく地方公共団体の財務書類を実務的に作成するための作成要領です。地方公共団体の会計では、予算を議会による民主的統制のもとに置き、予算の適正かつ確実な執行に資する単式簿記・現金主義会計を採用していますが、複式簿記・発生主義会計に基づく財務書類を作成することで、単式簿記・現金主義会計を補完することになります。
2. 本作成要領は、「簡素で効率的な政府を実現するための行政改革の推進に関する法律」（平成18年法律第47号）第62条第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」ことを目的としています。
3. また、「今後の地方公会計の整備促進について」（平成26年5月23日総務大臣通知）において、「「今後の新地方公会計の推進に関する研究会」を開催して議論を進めてきましたが、平成26年4月30日に報告書を取りまとめております。この中で、固定資産台帳の整備と複式簿記の導入を前提とした財務書類の作成に関する統一的な基準を示したところです。今後、平成27年1月頃までに具体的なマニュアルを作成した上で、原則として平成27年度から平成29年度までの3年間で全ての地方公共団体において統一的な基準による財務書類等を作成するよう要請する予定」とされたところですが、本作成要領は、かかる「具体的なマニュアル」の一部を構成するものです。
4. 統一的な基準による財務書類は、主に以下のような特徴を有しています。
  - ①会計処理方法として複式簿記・発生主義会計を採用し、一般会計等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。
  - ②「経済財政運営と改革の基本方針2014～デフレから好循環拡大へ～」（平成26年6月24日閣議決定）において、「各地方公共団体の財政状況が一層比較可能となるよう、統一的な基準による地方公会計の整備を促進する。あわせて、ICTを活用して、固定資産台帳等を整備し、事業や公共施設等のマネジメントも促進する」とされたことを踏まえ、決算情報（決算分析のための情報）の作成・開示のみならず、事業や公共施設等のマネジメントの促進をも可能とする勘定科目体系を備えていること。

5. 各地方公共団体が、統一的な基準による財務書類を作成・開示することにより、全般的な財務状況をより多面的かつ合理的に明らかにすることを通じて、住民や議会等に対するより一層の説明責任を果たすとともに、資産債務改革や予算編成を含む行財政改革に積極的に活用され、限られた財源を「賢く使うこと」につながることを期待されます。

## II 共通事項

6. 本作成要領の全般にわたる共通事項は、以下のとおりです。
- ①統一的な基準が対象とする報告主体は、都道府県、市町村（特別区を含みます。）並びに地方自治法（昭和22年法律第67号。以下「自治法」といいます。）第284条第1項の一部事務組合及び広域連合とします。（以下「地方公共団体」といいます。）
  - ②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なる一般会計等（地方公共団体の財政の健全化に関する法律（平成19年法律第94号。以下「地方公共団体財政健全化法」といいます。）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します。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します。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します。一般会計等、全体及び連結財務書類の対象となる団体（会計）は、【図1 財務書類の対象となる会計】のとおりです。

図1 財務書類の対象となる団体（会計）



7. 統一的な基準の導入初年度において、各地方公共団体及び連結対象団体（会計）は、保有する資産・負債に関する評価を行い、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します。ただし、これまで基準モデル等により保有する資産・負債に関する評価を行っていた場合の取扱いについては、「資産評価及び固定資産台帳整備の手引き」において説明します。
8. 統一的な基準及び本作成要領は、地方財政制度の改正や企業会計基準の変更等に応じて随時改善を重ねていくこととします。
9. なお、統一的な基準は、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ありません。

### Ⅲ 財務書類

10. 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します（【図2 財務書類の体系（4表）】）。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ありません（【図3 財務書類の体系（3表）】）。

図2 財務書類の体系（4表）

	4 表	様式 番号	附属明細 書の数	様式 番号	精算表 の数	様式 番号	注記
一般会計等	貸借対照表	第1号	14表	第5号1	1表	※1	○
	行政コスト計算書	第2号	1表	第5号2	1表	※1	
	純資産変動計算書	第3号	2表	第5号3	1表	※1	
	資金収支計算書	第4号	1表	第5号4	1表	※1	
全体	貸借対照表	※1	13表	※1	1表	※1	○
	行政コスト計算書	※1	1表	※1	1表	※1	
	純資産変動計算書	※1	2表	※1	1表	※1	
	資金収支計算書	※1	1表	※1	1表	※1	
連結	貸借対照表	※1	13表	※1	1表	※1	○
	行政コスト計算書	※1	1表	※1	1表	※1	
	純資産変動計算書	※1	2表	※1	1表	※1	
	資金収支計算書	※1	1表	※1	1表	※1	

※1 「連結財務書類作成の手引き」において示します。

図3 財務書類の体系（3表）

	3表	様式 番号	附属明細 書の数	様式 番号	精算表 の数	様式 番号	注記
一般会計等	貸借対照表	第1号	14表	第5号1	1表	※1	○
	行政コスト計算書及び純資産変動計算書	第2号 及び 第3号	3表	※2	1表	※1	
	資金収支計算書	第4号	1表	第5号4	1表	※1	
全体	貸借対照表	※1	13表	※1	1表	※1	○
	行政コスト計算書及び純資産変動計算書	※1	3表	※1	1表	※1	
	資金収支計算書	※1	1表	※1	1表	※1	
連結	貸借対照表	※1	13表	※1	1表	※1	○
	行政コスト計算書及び純資産変動計算書	※1	3表	※1	1表	※1	
	資金収支計算書	※1	1表	※1	1表	※1	

※1 「連結財務書類作成の手引き」において示します。

※2 第5号2及び第5号3の各附属明細書を作成すること。

11. これらの財務書類の注記については、第3章Vにおいて記載しています。
12. 一般会計等については、その対象範囲（対象とする会計名）を注記します。
13. 統一的な基準の導入初年度においては、一般会計等、全体及び連結それぞれの開始貸借対照表を原則として作成します。この場合、附属明細書及び精算表も作成します。
14. 財務書類の様式については、様式第1号から第4号までのとおりとします。
15. 財務書類の作成基準日は、会計年度末（3月31日）とします。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します。その場合、その旨及び出納整理期間に係る根拠条文（自治法第235条の5等）を注記します。
16. 財務書類の表示金額単位は、百万円を原則とします。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ます。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じる場合、これを注記します。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「-」を表示します。

#### IV 勘定科目

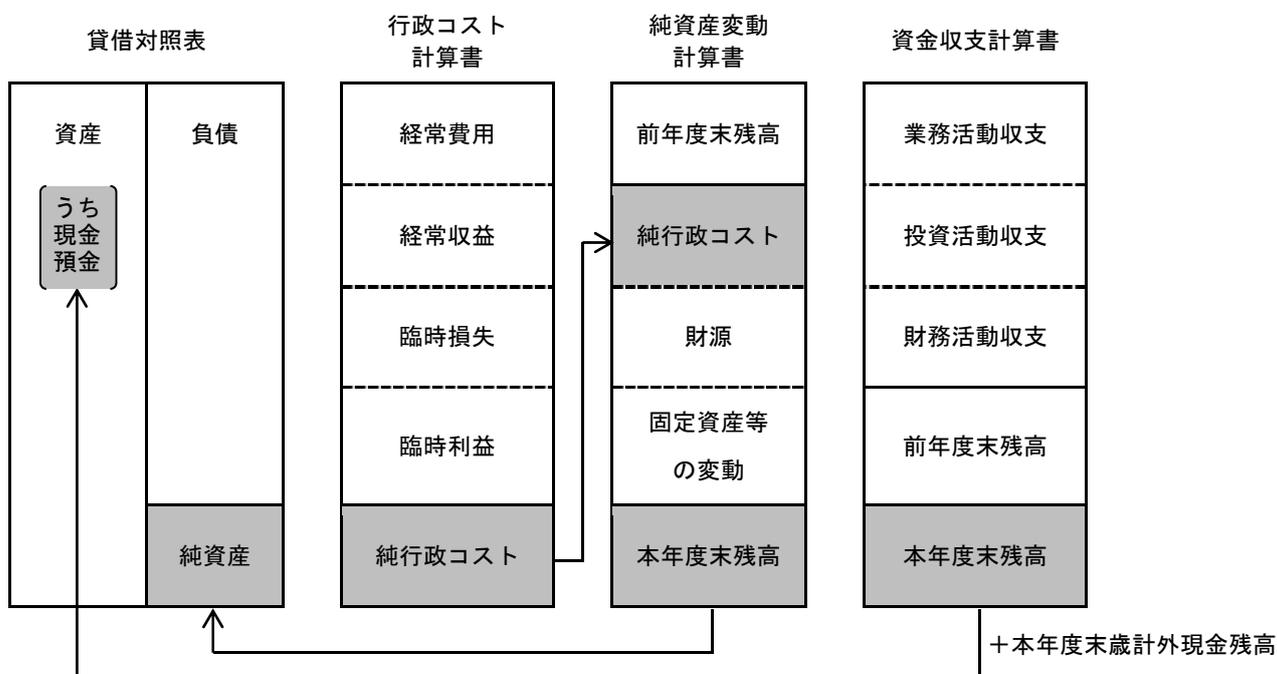
17. 財務書類4表または3表を作成するための勘定科目は、《別表1 勘定科目表》に示します。

18. 各勘定科目の定義や意味内容等については、第3章を参照してください。
19. 勘定科目表で示された勘定科目は、統一的な基準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、統一的な基準による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を用いることとします。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りません。

## V 財務書類の相互関係

20. 統一的な基準による財務書類4表の相互関係は【図4 財務書類4表構成の相互関係】のとおりです。

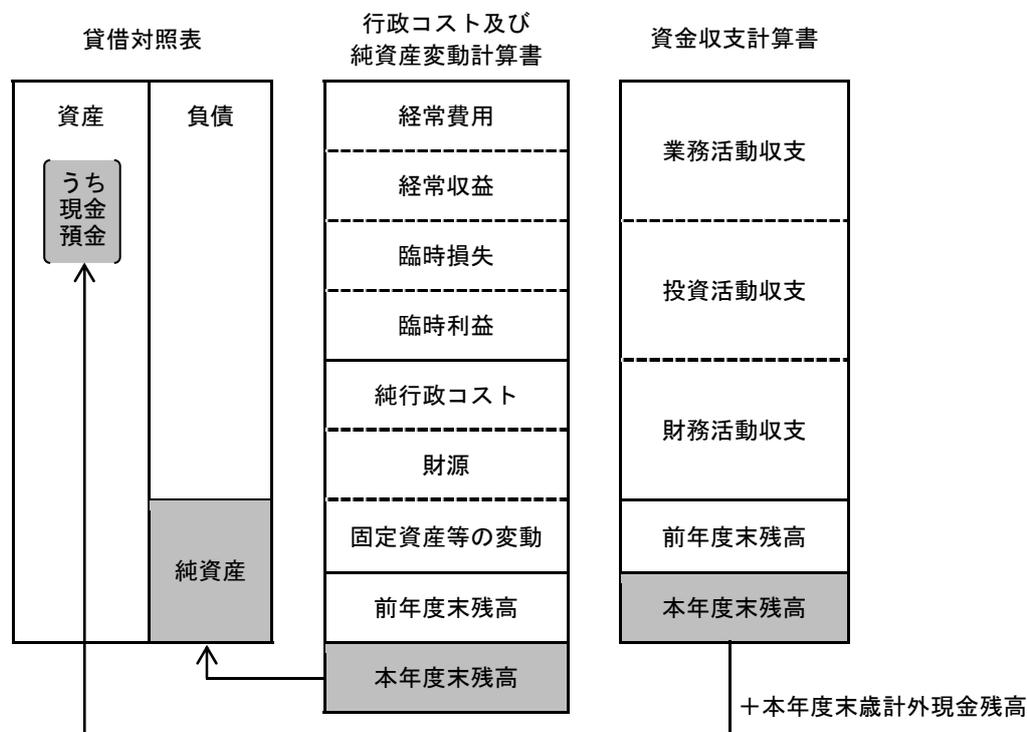
図4 財務書類4表構成の相互関係



- ①貸借対照表の資産のうち「現金預金」の金額は、資金収支計算書の本年度末残高に本年度末歳計外現金残高を足したものと対応します。
- ②貸借対照表の「純資産」の金額は、資産と負債の差額として計算されますが、これは純資産変動計算書の期末残高と対応します。
- ③行政コスト計算書の「純行政コスト」の金額は、純資産変動計算書に記載されます。

21. 統一的な基準による財務書類3表の相互関係は【図5 財務書類3表構成の相互関係】のとおりです。

図5 財務書類3表構成の相互関係



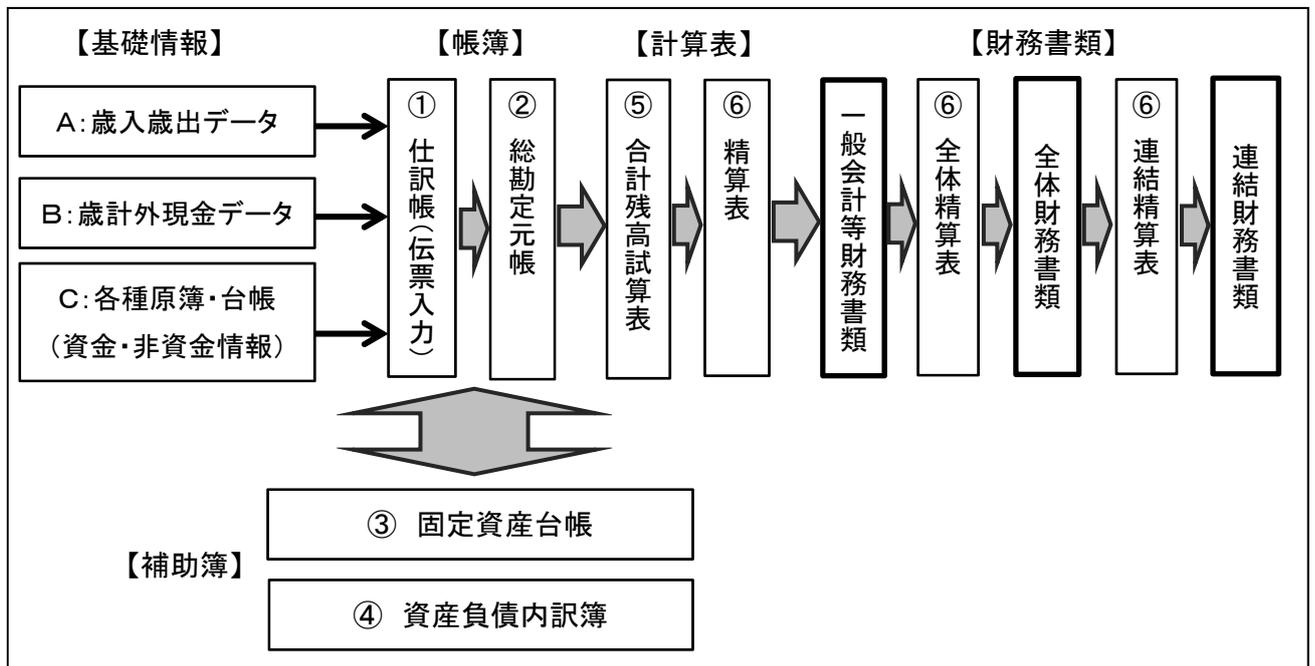
- ①貸借対照表の資産のうち「現金預金」の金額は、資金収支計算書の本年度末残高に本年度末歳計外現金残高を足したものと対応します。
- ②貸借対照表の「純資産」の金額は、資産と負債の差額として計算されますが、これは行政コスト及び純資産変動計算書の期末残高と対応します。

## 第2章 一般会計等財務書類の作成手順

### I 帳簿等

22. 統一的な基準では、「財務書類は、公会計に固有の会計処理も含め、総勘定元帳等の会計帳簿から誘導的に作成」することとしています（研究会報告書57段落）。本作成要領では、この会計帳簿として、次の帳簿を作成します。
- ①仕訳帳（仕訳伝票） ⇒ 1 仕訳帳
  - ②総勘定元帳 ⇒ 2 総勘定元帳
23. 以上の他、仕訳帳ないし総勘定元帳の内訳等を記録した補助簿として、次の台帳、内訳簿等を整備することを原則とします。
- ③固定資産台帳（建設仮勘定台帳を含みます。） ⇒ 3 固定資産台帳
  - ④資産負債内訳簿 ⇒ 4 資産負債内訳簿
24. 加えて、各種の計算表・精算表を活用して財務書類を作成します。
- ⑤合計残高試算表 ⇒ 5 合計残高試算表
  - ⑥精算表 ⇒ 6 精算表
25. 地方公共団体の財務情報の基礎となる原情報としては、A：歳入歳出データ（一部未収金・徴収不能情報等を含みますが、ほとんどは現金取引）、B：歳計外現金データ（預り金等）、及びC：各種原簿・台帳を利用します。これら原情報から、上記帳簿等の作成を経て財務書類作成に至る基本手順を【図6 財務書類の作成手順】に示します。
26. 上記の各帳簿等の書式例（精算表を除きます。）を別表2から別表5までとして掲載します。これらを電子的に作成する場合、随時、印刷出力及び検証を可能とする他、破損・改変がないよう留意します。

図6 財務書類の作成手順



1 仕訳帳 書式例：《別表2》

27. 仕訳帳は、財務書類を作成する上での最小基本単位です。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、一件ごとに借方・貸方に仕訳されます。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ます。
28. 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します。仕訳帳は、次の三種類の原情報から作成されます。
- A：歳入歳出データ
  - B：歳計外現金データ
  - C：各種原簿・台帳
29. 歳入歳出データを原情報とする仕訳は、《別表6 資金仕訳変換表》に従い、いわば自動仕訳によって作成することができます。ただし、資産取得等に関する歳入歳出データについては、現在の歳入歳出科目（以下「予算科目」といいます。）の体系の下では一部個別に仕訳を付与する必要があります。仕訳帳は、歳入歳出データを単位として作成することを原則としますが、歳入歳出データとの整合性が検証できる場合には、予算科目単位で集計した歳入歳出データに仕訳を付与し、仕訳帳の1単位とすることも妨げません。
30. 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います（以下、かかる仕訳を「非資金仕訳」といいます。）。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4 資産負債内訳簿》を基礎として、《別表7 非資金仕訳例》に従って仕訳を行います。

## 2 総勘定元帳 書式例：《別表3》

31. 仕訳帳は借方・貸方の勘定科目・金額を記載するのに対し、総勘定元帳は、仕訳の借方・貸方を勘定口座ごとに並べ替えて集約したものであり、仕訳帳から転記して作成されます。

## 3 固定資産台帳

32. 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になっていません。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す。特に、統一的な基準の導入にあたっては、固定資産台帳の整備が大前提となります。
33. 固定資産台帳は、すべての固定資産を1単位（口座）ごとに記帳した台帳であり、開始時において、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、振替、減価償却等を含む増減につき記録します。
34. 年度をまたがって行われる建設工事等にかかる支出については、固定資産台帳の一環として、建設仮勘定台帳によって記録整理します。建設仮勘定台帳は、工事等の単位ごとに、各年度の支出額を記録整理するとともに、一部供用開始または全部完成の時点で、本勘定への振替を記帳整理します。
35. 固定資産台帳の整備と運用等については、「資産評価及び固定資産台帳整備の手引き」において説明します。

## 4 資産負債内訳簿 書式例：《別表4》

36. 地方公共団体の資産・負債の増減については、各種の原簿等において管理がなされているところですが、特に歳入歳出を伴わない資産・負債の価値変動の把握が十分ではありません。
37. 資産負債内訳簿は、歳入歳出を伴わない資産・負債も含むすべての資産・負債について、勘定科目別に、期首残高、期中増減額、期末残高を記載したものです。
38. 予算執行と連動する資産・負債の増減分については、前述のとおり歳入歳出データを基に仕訳帳が作成されるものの、歳入歳出を伴わない資産・負債の増減分については、別途、仕訳に展開する必要があります。そこで、本作成要領では、すべての資産・負債につき、勘定科目別に、期首残高、期中増減額、期末残高を記載した資産負債内訳

簿によって網羅的に把握することを原則としています。資産負債内訳簿では、単に資産・負債の増減額を記載するに止まらず、歳入歳出として把握可能な現金取引と、それ以外の発生主義的な非資金取引・事象とに区別した上で、特に後者については仕訳と対応する増減原因別に整理して、《別表2 仕訳帳》ないし《別表3 総勘定元帳》との整合性を検証可能なものとします。

39. 資産負債内訳簿は、特に期末に一括して非資金仕訳を行う場合に、仕訳作成前に記録整理を終えていることが必要不可欠となります。
40. なお、資産負債内訳簿の記録整理の過程においては、特に附属明細書で記載が求められている情報、例えば、投資の内容、出資先の純資産額、有価証券の取得原価・評価額、地方債の種類、地方債・借入金等の償還額等の詳細情報を併せて記録・添付しておくことに留意すべきです。

#### 5 合計残高試算表 書式例：《別表5》

41. 合計残高試算表は、仕訳帳から総勘定元帳への転記が正確に行われているかどうかを検証するために、総勘定元帳を集計等したものです。

#### 6 精算表

42. 精算表は、一般会計等の計数を総計（単純合算）した上で、各会計相互間の内部取引を相殺消去し、一般会計等としての純計を算出するためのものです。詳しくは、「連結財務書類作成の手引き」において説明します。

## II 作成手順の概要

43. 財務書類を作成するための基本的な作成手順は、次のとおりです。その概略については、【図7 財務書類作成の全体手順と作成資料】を参照してください。

①開始貸借対照表の作成：統一的な基準の導入初年度には、開始貸借対照表を原則として作成します。開始貸借対照表は、地方公共団体が保有するすべての資産及び負債につき、既存の財産台帳等を基に、棚卸的に残高を把握するとともに、取得価額及び再調達価額等の評価額を算出して作成します。開始貸借対照表は、一般会計等、全体及び連結それぞれについて作成します。

②一般会計等財務書類の作成：一般会計等について、当該年度の財務書類を作成します。その際、現金取引については、歳入・歳出データ及び歳計外現金データを基に仕訳データを作成します。非資金取引による資産・負債の増減等の勘定振替については、資産負債内訳簿及び固定資産台帳を活用して、発生主義に基づき仕訳データを作成します。以上の仕訳データを総勘定元帳及び合計残高試算表に展開して、一般会計等の計数を総計（単純合算）した上で、それぞれの会計相互間の内部取引を相殺消去し、一般会計等としての純計を算出することで、一般会計

等財務書類を作成します。附属明細書については、各種原簿及び前述の補助簿を基に作成します。

- ③全体・連結財務書類の作成：一般会計等と地方公営事業会計との合算・相殺及び連結対象団体（会計）との合算・相殺を実施して、全体財務書類及び連結財務書類を作成します。附属明細書については、各種原簿及び前述の補助簿を基に作成します。
44. 上記手順においては、いったん、一般会計等財務書類4表または3表を作成した上で、地方公営事業会計と合算・相殺して全体財務書類を作成することとしています。地方公営事業会計のうち、単式簿記を採用する非公営企業（国保等）や地方公営企業法非適用公営企業については、一般会計等と同様の会計処理方法を用います。他方、地方公営事業会計のうち、複式簿記を採用するものについては、実質的に連結と同様の手続により、読替え等を行い作成された精算表を用いて全体財務書類を作成します。詳細については、「連結財務書類作成の手引き」において説明します。
45. 開始時における固定資産関係の作業と財務書類作成の作業とは、全庁的な体制のもと連携しながら行われることが適当です。この場合、【図7 財務書類作成の全体手順と作成資料】の作業項目及び手順を参考に、あらかじめ適切な準備・作業計画・分担計画を作成して臨むことが効率的と考えられます。2年度目以降は、単年度の増減に限られ、固定資産台帳等の記帳量も少なくなる上、既に複式処理の経験を積んでいることから、作業の量、負担及び期間は、はるかに圧縮できると見込まれます。

図7 財務書類作成の全体手順と作成資料

作業項目	作成する帳簿等	(固定資産関係)
1 開始貸借対照表の作成	資産負債内訳簿 (開始時)	固定資産台帳 (開始時) 建設仮勘定台帳 (〃)
	開始貸借対照表	
	全体・連結開始貸借対照表	
2 一般会計等財務書類の作成		
1. 歳入歳出データによる資金仕訳	資金仕訳変換表 仕訳帳 (資金仕訳)	固定資産台帳 (期中) 建設仮勘定台帳 (〃)
2. 非資金仕訳	資産負債内訳簿 (期中) 仕訳帳 (非資金仕訳)	
3. 一般会計等財務書類4表または3表の作成	総勘定元帳 合計残高試算表 内部取引調査票 相殺消去集計表 (一般会計等内部) 精算表	
3 全体・連結財務書類の作成		
①連結対象団体 (会計) の決定	内部取引調査票 相殺消去集計表 精算表	
②法定決算書類の取寄せまたは個別財務書類の作成		
③法定決算書類の読替え		
④法定決算書類の連結修正等		
⑤純計処理 (単純合算と内部取引の相殺消去等)		

### Ⅲ 開始貸借対照表

#### 1 一般会計等開始貸借対照表の作成

46. 開始貸借対照表の作成とは、統一的な基準導入初年度の期首における貸借対照表上の資産、負債及び純資産残高を、勘定科目別に算定することです。一般会計等におけるこれらの期首残高は、既存の各種台帳等の原簿を活用して棚卸的に調査の上、期首における価額を評価して作成します。なお、既に財務書類を作成している場合は、当該基準変更による影響額等を注記することが望まれます。
47. 既に基準モデル等によって財務書類を作成している場合には、開始貸借対照表を作成しなくても構いませんが、その場合には、当該基準変更による影響額等を注記します。

48. 固定資産については、固定資産台帳（建設仮勘定を含みます。）を整備したうえで、その計数を用います。固定資産台帳の整備については、「資産評価及び固定資産台帳整備の手引き」を参照してください。
49. 純資産の残高は、資産と負債との差額として算定されますが、貸借対照表上の純資産勘定には、固定資産等形成分、余剰分（不足分）が存在します。
50. 開始貸借対照表について、固定資産等形成分には、固定資産の額に流動資産における短期貸付金及び基金等を加えた額を記載してください。
51. 開始貸借対照表においても、一般会計等内部に、債権・債務関係等が存在するときは合算後、相殺消去を行わなければなりません。

## 2 全体・連結開始貸借対照表の作成

52. 開始時における全体及び連結開始貸借対照表は、上記の一般会計等開始貸借対照表に準じて作成します。
53. 開始貸借対照表においても、それぞれの会計相互について債権・債務関係や投資・出資受入の関係等が存在するときは合算後、相殺消去を行わなければなりません。

## IV 歳入歳出にかかる資金仕訳

### 1 期末一括仕訳について

54. 一般会計等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、原則として、取引の都度、伝票単位ごとに仕訳を行う日々仕訳と、日々の取引の蓄積を、期末に一括して仕訳を行う期末一括仕訳（基本的に、伝票単位ごとに仕訳を行います。）とが考えられます。両者ともに原理は同一ですが、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りません。日々仕訳については、各地方公共団体が導入している財務会計システムによるところが大きい。ため、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期末一括仕訳を例として記述します。
55. 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ります。
  - (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りません。
  - (2) データは、当期中に現金出納されたものだけに限り、期中の過程における支出決定または調定データは含めません。ただし、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ます。

- (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りません。このことについて、《別表4-1 現金預金明細表》及び《別表4-2 未収・未払・不納欠損残高整理表》によって確認します。

図8 歳入歳出データの区分

歳入データ		歳出データ	
現金収納分	現年度調定分	現金支払分	現年度支出決定分
	過年度調定分		過年度支出決定分
未収納分	現年度調定分	未払分	現年度支出決定分
	過年度調定分		過年度支出決定分
不納欠損決定分	現年度調定分		
	過年度調定分		

- (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現金残高（歳入歳出外現金を除きます。）と合致していなければなりません。

## 2 資金仕訳変換表

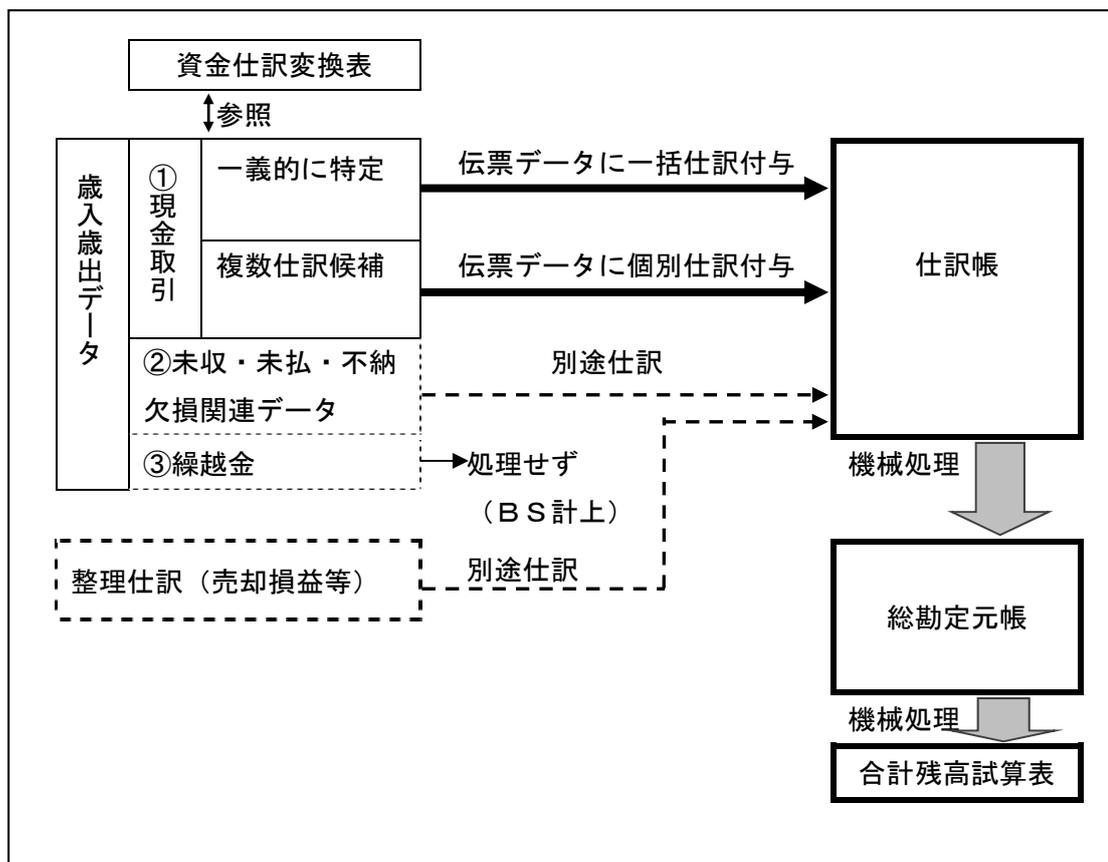
56. 財務会計システムから受領した歳入・歳出データ（単式データ）に対し、予算科目単位に、借方・貸方の勘定科目を効率的に付与するため、資金仕訳変換表を作成します。
57. 標準的な資金仕訳変換表の例については、《別表6 資金仕訳変換表》を参照してください。これは、国・地方公共団体における複式簿記・発生主義会計にかかる現時点までの検討・経験を踏まえて整備されたものであり、今後の実施過程によって追加・変更されることがあり得えます。なお、資金仕訳変換表の対象範囲は、未収・未払・不納欠損にかかるデータを除外した現金取引に限定しています（相手勘定は資金収支計算書科目に限られます。）。それ以外の非資金取引等に関する非資金仕訳については、「V 非資金仕訳」を参照してください。
58. 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、資金仕訳変換表を参考として、各地方公共団体固有の資金仕訳変換表を作成する必要があります。また、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ります。
59. 各地方公共団体の予算科目は相当数にのぼりますが、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ます。

60. 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ります。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じます。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します。
  - ・「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します。また、貸付金元利償還では、貸付金が長期か短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ります。
  - ・「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ります。
  - ・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えます。
61. 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・賞与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）もあり得えます。
62. 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ます。

### 3 歳入歳出データによる仕訳帳の作成

63. 【図9 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します。
64. 主要な作業手順は、次のとおりです。
- (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ます。③繰越金は仕訳の対象となりません。
  - (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伝票データごとに仕訳帳を自動的に生成します。
  - (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伝票データごとに仕訳帳を生成します。
  - (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ません。
  - (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します。

図9 歳入歳出データの複式帳簿への変換



#### 4 関連作業

65. 仕訳帳作成作業の過程において、建設仮勘定及び連結対象にかかる仕訳データについては、効率的に抽出・集約できるよう留意します。
66. 固定資産、金融資産を売却する場合には、売却損益を算定するため、簿価を明らかにしておく必要があります。また、貸付金の元利混在償還においては、元金と利息の区別を調査する等、後の整理仕訳の準備をしておく必要があります。
67. 現金取引を伴う資産・負債の増減は、すべて前述の仕訳帳・総勘定元帳・合計残高試算表に反映されているはずです。そこで、作成した仕訳帳・総勘定元帳・合計残高試算表と、資産負債内訳簿のうちの現金取引分との照合を行い、相互の整合性を確認します。また、固定資産台帳及び建設仮勘定台帳との照合を行います。

## V 非資金仕訳

68. 前述までの資金仕訳は現金取引のみを対象とするものですので、引き続き、「非資金仕訳」を行う必要があります。かかる非資金仕訳を要する取引・会計事象は、次のとおりです。

- (1) 歳入歳出データに含まれるが、①整理仕訳（固定資産売却損益・引当金の振替処理等）を要するもの、②未収・未払・不納欠損に係るもの
- (2) 減価償却費や引当金といった現金の流出入を伴わない非資金取引等

### 1 整理仕訳等

69. 《別表7 非資金仕訳例》のうち、別表7-1から7-4までを参照してください。歳計外現金については、歳計外現金管理簿から、資産負債内訳簿に転記した額をもって非資金仕訳を行います。

### 2 非資金取引等

70. 《別表7 非資金仕訳例》のうち、別表7-5を参照してください。歳入歳出データに現れない資産・負債の増減についても、網羅的に洗い出す必要があります。現金の流出入を伴わない固定資産の増減としては、除却、無償所管換受払、寄贈・受贈、過去の登録漏れの判明、償却資産の減価償却等があります。また、建設仮勘定から完成に伴う本勘定への振替もこれに含まれます。現金の流出入を伴わない金融資産の増減としては、有価証券や投資等の評価額の変動や、その他の債権・債務の増減（確定した損害賠償等を含みます。）があります。

71. 固定資産については、固定資産台帳（建設仮勘定を含みます。）において増減の発生を確認のうえ、資産負債内訳簿に資産種類別、増減原因別に集約整理します。その他の資産・負債の増減についても、原簿その他の情報から、資産負債内訳簿に資産・負債の種類別、増減原因別に集約整理します。それらの計数をもって非資金仕訳を行います。

## VI 一般会計等財務書類の作成

72. 具体的な一般会計等財務書類4表または3表の作成手法は、第3章で解説します。なお、全体・連結財務書類については、「連結財務書類作成の手引き」において説明します。

### 1 一般会計等内部の相殺消去

73. 一般会計等については、前述までの作業により、一般会計と特別会計を合算したすべての仕訳が行われ、総勘定元帳及び合計残高試算表に機械的に展開されています。そこで、一般会計等内部の一般会計と特別会計間及び特別会計相互間の取引高及び債権債務額を抽出し、相殺消去を行います。なお、相殺消去すべき取引としては、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）等の例があります。
74. このとおり、連結においては内部取引を相殺消去することが原則ですが、相殺消去しなくともよいとされるケースがあります。例えば、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等、価格操作の余地がないものが挙げられます。
75. 具体的な作業については、「連結財務書類作成の手引き」において説明します。
76. これに基づき、総勘定元帳及び合計残高試算表をあらためて作成し、相殺消去後の合計残高試算表を編集して、一般会計等財務書類4表または3表を作成します。

### 2 附属明細書及び注記

77. 資産負債内訳簿、固定資産台帳及び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書及び注記を作成します。

## 第3章 一般会計等財務書類の作成要領

### I 貸借対照表

#### 1 総則

78. 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します。
79. 貸借対照表は、様式第1号のとおりとします。
80. 貸借対照表は、「資産の部」、「負債の部」及び「純資産の部」に区分して表示します。
81. 資産、負債及び純資産は、総額によって表示することを原則とし、資産の項目と負債または純資産の項目とを相殺することによって、その全部または一部を除去してはなりません。
82. 資産の額は、負債と純資産の額の合計額に一致しなければなりません。
83. 資産及び負債の科目の配列については固定性配列法によるものとし、資産項目と負債項目の流動・固定分類は原則として1年基準とします。
84. 貸借対照表の主な固定資産については、補助簿である固定資産台帳の残高と一致します。また、その他の資産については資産負債内訳簿の残高と一致します。
85. 貸借対照表に係る附属明細書については様式第5号1のとおりとします。また、様式に記された資産及び負債以外の資産及び負債（無形固定資産等）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します。
86. （1）資産項目の明細の①有形固定資産の明細については、資産負債内訳簿に基づき記載します。
87. （1）資産項目の明細の②有形固定資産の行政目的別明細については、固定資産台帳に基づき作成します。
88. （1）資産項目の明細の③から⑦まで及び（2）負債項目の明細①から⑤までについては、資産負債内訳簿を参考としつつ、銘柄名等について具体的に記載します。

#### 2 資産

##### （1）総則

89. 資産は、資産の定義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します。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ます。
90. 資産は、「固定資産」及び「流動資産」に分類して表示します。なお、繰延資産については、原則として計上しません。

##### （2）固定資産

91. 固定資産は、「有形固定資産」、「無形固定資産」及び「投資その他の資産」に分類して表示します。

① 有形固定資産

92. 有形固定資産は、「事業用資産」、「インフラ資産」及び「物品」に分類して表示します。
93. 有形固定資産の資産評価については、「資産評価及び固定資産台帳整備の手引き」において説明します。
94. 事業用資産は、インフラ資産及び物品以外の有形固定資産をいいます。
95. 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します。具体的には、「土地」、「立木竹」、「建物」、「工作物」、「船舶」、「浮標等」、「航空機」、「その他」及び「建設仮勘定」の表示科目を用います。また、減価償却の方法について注記します。ただし、売却を目的として保有している資産については、有形固定資産ではなく、棚卸資産として計上します。
96. インフラ資産は、システムまた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またはすべてを有するものであり、例えば道路ネットワーク、下水処理システム、水道等が該当します。
97. インフラ資産は、その種類ごとに表示科目を設けて計上します。具体的には、「土地」、「建物」、「工作物」、「その他」及び「建設仮勘定」の表示科目を用います。また、減価償却の方法について注記します。
98. 物品は、自治法第239条第1項に規定するもので、原則として取得価額または見積価格が50万円（美術品は300万円）以上の場合に資産として計上します。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ません。なお、開始時の算定に際しても同様とします。
99. なお、事業用資産とインフラ資産の区別については、《別表8 事業用資産とインフラ資産の区分表》に従うこととします。ただし、事業用資産とインフラ資産の区分表においては、原則として上記のような基本的考え方を踏まえつつも、地方公共団体における現実の財産管理上の権限と責任の配分等をも勘案し、事業用資産とインフラ資産の区別に一定の修正を加えたものとしているので、留意してください。

② 無形固定資産

100. 無形固定資産は、その種類ごとに表示科目を設けて計上します。具体的には、「ソフトウェア」及び「その他」の表示科目を用います。また、減価償却の方法について注記します。
101. ソフトウェアについては、「資産評価及び固定資産台帳の手引き」において説明します。
102. その他は、ソフトウェア以外の無形固定資産をいいます。

### ③ 投資その他の資産

103. 投資その他の資産は、「投資及び出資金」、「投資損失引当金」、「長期延滞債権」、「長期貸付金」、「基金」、「その他」及び「徴収不能引当金」に分類して表示します。
104. 投資及び出資金は、その種類ごとに表示科目を設けて計上します。具体的には、「有価証券」、「出資金」及び「その他」の表示科目を用います。
105. 有価証券は、地方公共団体が保有している債券等をいいます。また、有価証券の評価基準及び評価方法を注記します。
106. 有価証券は、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ます。
107. 出資金は、公有財産として管理されている出資等をいいます。なお、出捐金は、自治法第238条第1項第7号の「出資による権利」に該当するため、出資金に含めて計上します。
108. その他は、上記以外の投資及び出資金を計上します。
109. 長期延滞債権は、滞納繰越調定収入未済の収益及び財源をいいます。なお、長期延滞債権の内訳に係る附属明細書を作成します。
110. 長期貸付金は、自治法第240条第1項に規定する債権である貸付金（以下「貸付金」といいます。）のうち、流動資産に区分されるもの以外のものをいいます。
111. 基金は、基金のうち流動資産に区分されるもの以外のものをいい、「減債基金」及び「その他」の表示科目を用います。なお、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します。ただし、その内容を注記します。
112. その他は、上記及び徴収不能引当金以外の投資その他の資産をいいます。

### （3）流動資産

113. 流動資産は、「現金預金」、「未収金」、「短期貸付金」、「基金」、「棚卸資産」、「その他」及び「徴収不能引当金」に分類して表示します。
114. 現金預金は、現金（手許現金及び要求払預金）及び現金同等物から構成されます。このうち現金同等物は、各地方公共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等をいいます。なお、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します。

115. 未収金は、現年調定現年収入未済の収益及び財源をいいます。なお、未収金の内訳に係る附属明細書を作成します。
116. 短期貸付金は、貸付金のうち、翌年度に償還期限が到来するものをいいます。
117. 基金は、財政調整基金及び減債基金のうち流動資産に区分されるものをいい、「財政調整基金」及び「減債基金」の表示科目を用います。
118. 棚卸資産は、売却を目的として保有している資産をいいます。
119. その他は、上記及び徴収不能引当金以外の流動資産をいいます。

### 3 負債

#### (1) 総則

120. 負債は、負債の定義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します。また、負債の貸借対照表価額の測定については、それぞれの負債の性質に応じた評価基準及び評価方法を用います。
121. 負債は、「固定負債」及び「流動負債」に分類して表示します。

#### (2) 固定負債

122. 固定負債は、「地方債」、「長期未払金」、「退職手当引当金」、「損失補償等引当金」及び「その他」に分類して表示します。
123. 地方債は、地方公共団体が発行した地方債のうち、償還予定が1年超のものをいいます。
124. 長期未払金は、自治法第214条に規定する債務負担行為で確定債務と見なされるもの及びその他の確定債務のうち流動負債に区分されるもの以外のものをいいます。
125. 退職手当引当金について、他の地方公共団体等と一部事務組合を設立し分担金等を負担している場合には、退職手当引当金繰入額は記載しないこととし、移転費用の補助金等において、その分担金等を記載します。
126. 退職手当引当金については、原則として、期末自己都合要支給額により算定することとします。具体的には、一般職に属する職員については以下のAとBの合計額とし、特別職に属する職員についてはCで求めた額として、それらを合算したものを退職手当引当金として計上します。

##### A) 基本額

勤続年数ごとの（職員数×平均給料月額×自己都合退職支給率）を合計したもの

##### B) 調整額

次のいずれかとします。

- a) イ及びロに掲げる額を合計した額

イ 勤続年数が25年以上の職員にあつては、該当職員区分の調整月額に50を、当該職員区分の次に低い職員区分の調整月額に10をそれぞれ乗じて得た額の合算額

ロ 勤続年数が10年以上25年未満の職員にあつては、該当職員区分の調整月額に50を、当該職員区分の次に低い職員区分の調整月額に10をそれぞれ乗じて得た額との合算額に2分の1を乗じて得た額

b) Aで求めた額に次の算式により算定した数値を乗じて得た額

前年度に自己都合退職した者に支給した調整額の合計額を、前年度に自己都合退職した者について、現条例の基本額の算定方法に基づいて算定される額の合計額で除して得た額

C) 特別職に属する職員の退職手当引当金

当該職員全員が当該年度の前年度の末日に自己都合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合計額

127. 損失補償等引当金は、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を計上するとともに、同額を臨時損失（損失補償等引当金繰入額）に計上します。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ります。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（平成20年総務省令第8号）第12条第5号の規定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）によるものとし、地方道路公社及び土地開発公社に関する将来負担額についても、損失補償等引当金に計上します。また、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、偶発債務として注記します。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します。

128. 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（その他）に計上します。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ります。

129. その他は、上記以外の固定負債をいいます。

### （3）流動負債

130. 流動負債は、「1年内償還予定地方債」、「未払金」、「未払費用」、「前受金」、「前受収益」、「賞与等引当金」、「預り金」及び「その他」に分類して表示します。

131. 1年内償還予定地方債は、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います。

132. 未払金は、基準日時点までに支払義務発生の原因が生じており、その金額が確定し、または合理的に見積もることができるものをいいます。
133. 未払費用は、一定の契約に従い、継続して役務提供を受けている場合、基準日時点において既に提供された役務に対して未だその対価の支払を終えていないものをいいます。
134. 前受金は、基準日時点において、代金の納入は受けているが、これに対する義務の履行を行っていないものをいいます。
135. 前受収益は、一定の契約に従い、継続して役務の提供を行う場合、基準日時点において未だ提供していない役務に対し支払を受けたものをいいます。
136. 賞与等引当金は、基準日時点までの期間に対応する期末手当・勤勉手当及び法定福利費を計上します。また、賞与等引当金の計上基準及び算定方法について注記します。
137. 賞与等引当金の貸借対照表計上額は、在籍者に対する6月支給予定の期末・勤勉手当総額Aとそれらに係る法定福利費相当額Bを加算した額のうち、  
前年度支給対象期間X（対象期間開始日から3月31日まで）／全支給対象期間Y（6ヶ月）の割合を乗じた額を計上します。  
$$\text{賞与等引当金計上額} = (A + B) * X / Y$$
138. 預り金は、基準日時点において、第三者から寄託された資産に係る見返負債をいいます。
139. その他は、上記以外の流動負債をいいます。

#### 4 純資産

##### (1) 総則

140. 純資産は、純資産の定義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します。
141. 純資産は、純資産の源泉（ないし運用先）との対応によって、その内部構成を「固定資産等形成分」及び「余剰分（不足分）」に区分して表示します。

##### (2) 固定資産等形成分

142. 固定資産等形成分は、資産形成のために充当した資源の蓄積をいい、原則として金銭以外の形態（固定資産等）で保有されます。換言すれば、地方公共団体が調達した資源を充当して資産形成を行った場合、その資産の残高（減価償却累計額の控除後）を意味します。

##### (3) 余剰分（不足分）

143. 余剰分（不足分）は、地方公共団体の費消可能な資源の蓄積をいい、原則として金銭の形態で保有されます。

## Ⅱ 行政コスト計算書

### 1 総則

144. 行政コスト計算書は、会計期間中の地方公共団体の費用・収益の取引高を明らかにすることを目的として作成します。
145. 行政コスト計算書は、様式第2号のとおりとします。
146. 費用及び収益は、総額によって表示することを原則とし、費用の項目と収益の項目とを直接に相殺することによってその全部または一部を除去してはなりません。
147. 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」に区分して表示します。
148. 行政コスト計算書の収支尻として計算される純行政コストは、純資産変動計算書に振替えられ、これと連動します。
149. 行政コスト計算書は、勘定科目ごとに作成された合計残高試算表から、それぞれの数値を転記して作成します。
150. 行政コスト計算書に係る附属明細書については様式第5号2のとおりとします。
151. (1) 補助金等の明細について、名称は〇〇助成や〇〇分担金等と記載し、支出目的については、〇〇会計の健全運営や〇〇に係る法定負担金等と記載します。
152. 所有外資産とは、他団体及び民間への補助金等により整備された資産であり、他団体への公共施設等整備補助金等は資産形成にあたった分を記載します。
153. 当明細の金額の合計については、行政コスト計算書における「補助金等」と数字が一致します。
154. 行政目的別の情報の開示については、そのセグメント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ることから、各団体の取組に応じて行政目的別のものを附属明細書等で表示することが望まれます。

### 2 経常費用

#### (1) 総則

155. 経常費用は、費用の定義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います。
156. 経常費用は、「業務費用」及び「移転費用」に分類して表示します。

#### (2) 業務費用

157. 業務費用は、「人件費」、「物件費等」及び「その他の業務費用」に分類して表示します。
158. 人件費は、「職員給与費」、「賞与等引当金繰入額」、「退職手当引当金繰入額」及び「その他」に分類して表示します。

159. 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います。
160. 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います。
161. 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います。
162. その他は、上記以外の人件費をいいます。
163. 物件費等は、「物件費」、「維持補修費」、「減価償却費」及び「その他」に分類して表示します。
164. 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います。
165. 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います。
166. 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います。
167. その他は、上記以外の物件費等をいいます。
168. その他の業務費用は、「支払利息」、「徴収不能引当金繰入額」及び「その他」に分類して表示します。
169. 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います。
170. 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います。
171. その他は、上記以外のその他の業務費用をいいます。

### (3) 移転費用

172. 移転費用は、「補助金等」、「社会保障給付」、「他会計への繰出金」及び「その他」に分類して表示します。
173. 補助金等は、政策目的による補助金等をいいます。
174. 社会保障給付は、社会保障給付としての扶助費等をいいます。
175. 他会計への繰出金は、地方公営事業会計に対する繰出金をいいます。
176. その他は、上記以外の移転費用をいいます。

## 3 経常収益

177. 経常収益は、収益の定義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います。
178. 経常収益は、「使用料及び手数料」及び「その他」に分類して表示します。
179. 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います。
180. その他は、上記以外の経常収益をいいます。

## 4 臨時損失

181. 臨時損失は、費用の定義に該当するもののうち、臨時に発生するものをいいます。
182. 臨時損失は、「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」及び「その他」に分類して表示します。
183. 災害復旧事業費は、災害復旧に関する費用をいいます。
184. 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います。
185. 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います。
186. 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います。
187. その他は、上記以外の臨時損失をいいます。なお、基準変更に伴う影響額の内訳について注記します。

## 5 臨時利益

188. 臨時利益は、収益の定義に該当するもののうち、臨時に発生するものをいいます。
189. 臨時利益は、「資産売却益」及び「その他」に分類して表示します。
190. 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います。
191. その他は、上記以外の臨時利益をいいます。なお、基準変更に伴う影響額の内訳について注記します。

## Ⅲ 純資産変動計算書

### 1 総則

192. 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（その他の純資産減少原因・財源及びその他の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します。
193. 純資産変動計算書は、様式第3号のとおりとします。
194. 純資産変動計算書は、「純行政コスト」、「財源」、「固定資産等の変動（内部変動）」、「資産評価差額」、「無償所管換等」及び「その他」に区分して表示します。
195. 一会計期間中の経常的事業及び投資的事業の内訳に係る附属明細書を作成します。
196. 純資産変動計算書の附属明細書については様式第5号3のとおりとします。
197. (1) 財源の明細については、税收等及び国県等補助金の内訳を記載します。一般会計及び特別会計の金額の合計は純資産変動計算書における財源の金額と一致します。
198. 特別会計について、一般会計からの繰出金等については、既に相殺消去されているので記載されないことに留意してください。
199. (2) 財源情報の明細については、純行政コスト、有形固定資産等の増加、貸付金・基金等の増加及びその他における財源の内訳を記載します。このとき、国県等補助金の合計は純資産変動計算書における国県等補助金と一致します。一方、税收等の合計

は純資産変動計算書における税金等とは、地方債の元本償還の計上の有無等により一致しません。

200. 減価償却費は、内訳におけるその他として、純行政コストの行に記載します。

## 2 純行政コスト

201. 純行政コストは、行政コスト計算書の収支戻である純行政コストと連動します。また、純資産変動計算書の各表示区分（固定資産等形成分及び余剰分（不足分））の収支戻は、貸借対照表の純資産の部の各表示区分（固定資産等形成分及び余剰分（不足分））と、純資産変動計算書の合計の収支戻は、貸借対照表の純資産合計と連動します。

202. 固定資産等の変動（内部変動）及びその内訳については、固定資産等形成分と余剰分（不足分）については、正負が必ず逆になります。

## 3 財源

203. 財源は、「税金等」及び「国県等補助金」に分類して表示します。

204. 税金等は、地方税、地方交付税及び地方譲与税等をいいます。

205. 国県等補助金は、国庫支出金及び都道府県支出金等をいいます。

## 4 固定資産等の変動（内部変動）

206. 固定資産等の変動（内部変動）は、「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」及び「貸付金・基金等の減少」に分類して表示します。

207. 有形固定資産等の増加は、有形固定資産及び無形固定資産の形成による保有資産の増加額または有形固定資産及び無形固定資産の形成のために支出（または支出が確定）した金額をいいます。

208. 有形固定資産等の減少は、有形固定資産及び無形固定資産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及び無形固定資産の売却収入（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います。

209. 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または新たな貸付金・基金等のために支出した金額をいいます。

210. 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います。

## 5 資産評価差額

211. 資産評価差額は、有価証券等の評価差額をいいます。

## 6 無償所管換等

212. 無償所管換等は、無償で譲渡または取得した固定資産の評価額等をいいます。

## 7 その他

213. その他は、上記以外の純資産及びその内部構成の変動をいいます。

## IV 資金収支計算書

### 1 総則

214. 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します。
215. 統一的な基準においては、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しています。
216. 資金収支計算書は、様式第4号のとおりとします。
217. 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」の三区分別により表示します。
218. 歳計外現金は、資金収支計算書の資金の範囲には含めません。ただし、本表の欄外注記として、前年度末歳計外現金残高、本年度歳計外現金増減額、本年度末歳計外現金残高及び本年度末現金預金残高を表示します。
219. 資金収支計算書の収支戻（本年度末資金残高）に本年度末歳計外現金残高を加えたもの（本年度末現金預金残高）は、貸借対照表の資産の部の現金預金勘定と連動します。
220. 資金収支計算書の附属明細書については様式第5号4のとおりとします。
221. （1）資金の明細については、資金の内訳とそれぞれの本年度末残高を記載します。本年度末残高の合計は資金収支計算書における本年度末残高と一致します。

### 2 業務活動収支

222. 業務活動収支は、「業務支出」、「業務収入」、「臨時支出」及び「臨時収入」に分類して表示します。
223. 業務支出は、「業務費用支出」及び「移転費用支出」に分類して表示します。
224. 業務費用支出は、「人件費支出」、「物件費等支出」、「支払利息支出」及び「その他の支出」に分類して表示します。
225. 人件費支出は、人件費に係る支出をいいます。
226. 物件費等支出は、物件費等に係る支出をいいます。
227. 支払利息支出は、地方債等に係る支払利息の支出をいいます。
228. その他の支出は、上記以外の業務費用支出をいいます。
229. 移転費用支出は、「補助金等支出」、「社会保障給付支出」、「他会計への繰出支出」及び「その他の支出」に分類して表示します。
230. 補助金等支出は、補助金等に係る支出をいいます。

- 231. 社会保障給付支出は、社会保障給付に係る支出をいいます。
- 232. 他会計への繰出支出は、他会計への繰出に係る支出をいいます。
- 233. その他の支出は、上記以外の移転費用支出をいいます。
- 234. 業務収入は、「税込等収入」、「国県等補助金収入」、「使用料及び手数料収入」及び「その他の収入」に分類して表示します。
- 235. 税込等収入は、税込等の収入をいいます。
- 236. 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います。
- 237. 使用料及び手数料収入は、使用料及び手数料の収入をいいます。
- 238. その他の収入は、上記以外の業務収入をいいます。
- 239. 臨時支出は、「災害復旧事業費支出」及び「その他の支出」に分類して表示します。
- 240. 災害復旧事業費支出は、災害復旧事業費に係る支出をいいます。
- 241. その他の支出は、上記以外の臨時支出をいいます。
- 242. 臨時収入は、臨時にあった収入をいいます。

### 3 投資活動収支

- 243. 投資活動収支は、「投資活動支出」及び「投資活動収入」に分類して表示します。
- 244. 投資活動支出は、「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」及び「その他の支出」に分類して表示します。
- 245. 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います。
- 246. 基金積立金支出は、基金積立に係る支出をいいます。
- 247. 投資及び出資金支出は、投資及び出資金に係る支出をいいます。
- 248. 貸付金支出は、貸付金に係る支出をいいます。
- 249. その他の支出は、上記以外の投資活動支出をいいます。
- 250. 投資活動収入は、「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」及び「その他の収入」に分類して表示します。
- 251. 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います。
- 252. 基金取崩収入は、基金取崩による収入をいいます。
- 253. 貸付金元金回収収入は、貸付金に係る元金回収収入をいいます。
- 254. 資産売却収入は、資産売却による収入をいいます。
- 255. その他の収入は、上記以外の投資活動収入をいいます。

### 4 財務活動収支

- 256. 財務活動収支は、「財務活動支出」及び「財務活動収入」に分類して表示します。
- 257. 財務活動支出は、「地方債償還支出」及び「その他の支出」に分類して表示します。

258. 地方債償還支出は、地方債に係る元本償還の支出をいいます。
259. その他の支出は、上記以外の財務活動支出をいいます。
260. 財務活動収入は、「地方債発行収入」及び「その他の収入」に分類して表示します。
261. 地方債発行収入は、地方債発行による収入をいいます。
262. その他の収入は、上記以外の財務活動収入をいいます。

## V 注記

### 1 重要な会計方針

263. 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します。

- 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

### 2 重要な会計方針の変更等

264. 重要な会計方針を変更した場合には、次に掲げる事項を「重要な会計方針」の次に記載しなければなりません。

- 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、その旨
- 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

### 3 重要な後発事象

265. 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します。

- 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

#### 4 偶発債務

266. 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します。

- 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

#### 5 追加情報

267. 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します。

- ①対象範囲（対象とする会計名）
- ②一般会計等と普通会計の対象範囲等の差異
- ③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（根拠条文を含みます。）及び出納整理期間における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している旨
- ④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
- ⑤地方公共団体財政健全化法における健全化判断比率の状況
- ⑥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
- ⑦繰越事業に係る将来の支出予定額
- ⑧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

268. また、貸借対照表に係るものとして次の⑨から⑩までに掲げる事項を、行政コスト計算書に係るものとして次の⑪に掲げる事項を、資金収支計算書に係るものとして次の⑫から⑮までに掲げる事項をあわせて記載します。なお、前年度末歳計外現金残高、本年度歳計外現金増減額、本年度末歳計外現金残高及び本年度末現金預金残高について、資金収支計算書の欄外に記載します。

- ⑨基準変更による影響額等（開始貸借対照表を作成しない場合。ただし、既に財務書類を作成しているが開始貸借対照表を作成する場合であっても注記することが望まれます。）
- ⑩売却可能資産に係る資産科目別の金額及びその範囲
- ⑪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
- ⑫減債基金に係る積立不足の有無及び不足額
- ⑬基金借入金（繰替運用）の内容
- ⑭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

- ⑮将来負担に関する情報（地方公共団体財政健全化法における将来負担比率の算定要素）
- ⑯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
- ⑰管理者と所有者が異なる指定区間外の国道や指定区間の一級河川等及び表示登記が行われていない法定外公共物の財務情報（土地・償却資産別の取得価額等及び減価償却累計額）（地方公共団体の資産としては計上しないものの、公共施設等のマネジメントの観点から、注記することが望まれます。）
- ⑱道路、河川及び水路の敷地について、基準モデル等に基づいた評価を当該評価額とした場合は、「資産評価及び固定資産台帳整備の手引き」63段落による評価額
- ⑲基準変更による影響額の内訳（開始貸借対照表を作成しない場合）
- ⑳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
  - ㉑基礎的財政収支
  - ㉒既存の決算情報との関連性（上記で示した「㉑一般会計等と普通会計の対象範囲等の差異」に係るものを除きます。）
  - ㉓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
  - ㉔一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及び利子の金額
  - ㉕重要な非資金取引

# 財務書類作成要領 様式

様式第1号	貸借対照表	35
様式第2号	行政コスト計算書	36
様式第3号	純資産変動計算書	37
様式第2号及び第3号	行政コスト及び純資産変動計算書	38
様式第4号	資金収支計算書	39
様式第5号	1. 貸借対照表の内容に関する明細	40
	2. 行政コスト計算書の内容に関する明細	48
	3. 純資産変動計算書の内容に関する明細	49
	4. 資金収支計算書の内容に関する明細	51

## 貸借対照表

(平成 年 月 日現在)

(単位: )

科目	金額	科目	金額
【資産の部】		【負債の部】	
固定資産		固定負債	
有形固定資産		地方債	
事業用資産		長期未払金	
土地		退職手当引当金	
立木竹		損失補償等引当金	
建物		その他	
建物減価償却累計額		流動負債	
工作物		1年内償還予定地方債	
工作物減価償却累計額		未払金	
船舶		未払費用	
船舶減価償却累計額		前受金	
浮標等		前受収益	
浮標等減価償却累計額		賞与等引当金	
航空機		預り金	
航空機減価償却累計額		その他	
その他			
その他減価償却累計額			
建設仮勘定			
インフラ資産			
土地			
建物			
建物減価償却累計額			
工作物			
工作物減価償却累計額			
その他			
その他減価償却累計額			
建設仮勘定			
物品			
物品減価償却累計額			
無形固定資産			
ソフトウェア			
その他			
投資その他の資産			
投資及び出資金			
有価証券			
出資金			
その他			
投資損失引当金			
長期延滞債権			
長期貸付金			
基金			
減債基金			
その他			
その他			
徴収不能引当金			
流動資産			
現金預金			
未収金			
短期貸付金			
基金			
財政調整基金			
減債基金			
棚卸資産			
その他			
徴収不能引当金			
資産合計			
		負債合計	
		【純資産の部】	
		固定資産等形成分	
		余剰分(不足分)	
		純資産合計	
		負債及び純資産合計	

## 行政コスト計算書

自 平成 年 月 日  
至 平成 年 月 日

(単位: )

科目	金額
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	

## 純資産変動計算書

自 平成 年 月 日

至 平成 年 月 日

(単位: )

科目	合計	固定資産 等形成分	
		固定資産 等形成分	余剰分 (不足分)
前年度末純資産残高			
純行政コスト(△)			
財源			
税金等			
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			

## 行政コスト及び純資産変動計算書

自 平成 年 月 日  
至 平成 年 月 日

(単位: )

科目	金額		
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		金額	
		固定資産等形成分	余剰分(不足分)
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			
前年度末純資産残高			
本年度末純資産残高			

## 資金収支計算書

自 平成 年 月 日  
至 平成 年 月 日

(単位: )

科目	金額
<b>【業務活動収支】</b>	
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	
税込等収入	
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	
業務活動収支	
<b>【投資活動収支】</b>	
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	
投資活動収支	
<b>【財務活動収支】</b>	
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	
財務活動収支	
本年度資金収支額	
前年度末資金残高	
本年度末資金残高	

前年度末歳計外現金残高	
本年度歳計外現金増減額	
本年度末歳計外現金残高	
本年度末現金預金残高	

附属明細書

1. 貸借対照表の内容に関する明細

※下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 有形固定資産の行政目的別明細

(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うち連結対象団体(会計)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うち連結対象団体(会計)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										

④基金の明細 (単位: )

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						

(単位: )

## ⑤貸付金の明細

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					
〇〇組合					
.....					
地方独立行政法人					
〇〇大学					
.....					
地方三公社					
〇〇土地開発公社					
.....					
第三セクター等					
(株)〇〇清掃サービス					
.....					
その他の貸付金					
〇〇貸付金					
.....					
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)〇〇		
.....		
その他の貸付金		
〇〇貸付金		
.....		
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)〇〇		
.....		
その他の貸付金		
〇〇貸付金		
.....		
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		その他
		うち1年内償還予定	うち1年内償還予定					うち共同発行債	うち住民公募債	
【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

⑤引当金の明細 (単位: )

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	税收等	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	
		経常的補助金	.....	
			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>

行政コスト計算書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
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								
社会保険給付								
他会計への繰入金								
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								

# 財務書類作成要領 別表

別表 1	勘定科目表	54
別表 2	仕訳帳	59
別表 3	総勘定元帳	59
別表 4	資産負債内訳簿	60
4-1	現金預金明細表	
4-2	未収・未払・不納欠損残高整理表	
4-3	債権債務整理表	
4-4	投資その他の資産明細表	
4-5	有形・無形固定資産等明細表	
4-6	地方債明細表	
4-7	引当金明細表	
別表 5	合計残高試算表	64
別表 6	資金仕訳変換表	65
6-1	歳入科目（特定）	
6-2	歳出科目（特定）	
6-3	歳入科目（仕訳複数例）	
6-4	歳出科目（仕訳複数例）	
別表 7	非資金仕訳例	69
7-1	整理仕訳	
7-2	未収・未払の仕訳	
7-3	未収金に関する不納欠損の仕訳	
7-4	歳計外資金の仕訳	
7-5	歳入歳出データに含まれない非資金仕訳	
別表 8	事業用資産とインフラ資産の区分表	74

別表1 勘定科目表

(貸借対照表科目)

(連番)	財務書類	階層	勘定科目名	摘要
1	BS	1	資産合計	
2	BS	2	固定資産	
3	BS	3	有形固定資産	
4	BS	4	事業用資産	
5	BS	5	土地	
6	BS	5	立木竹	
7	BS	5	建物	
8	BS	5	建物減価償却累計額	
9	BS	5	工作物	
10	BS	5	工作物減価償却累計額	
11	BS	5	船舶	
12	BS	5	船舶減価償却累計額	
13	BS	5	浮標等	
14	BS	5	浮標等減価償却累計額	
15	BS	5	航空機	
16	BS	5	航空機減価償却累計額	
17	BS	5	その他	
18	BS	5	その他減価償却累計額	
19	BS	5	建設仮勘定	
20	BS	4	インフラ資産	
21	BS	5	土地	
22	BS	5	建物	
23	BS	5	建物減価償却累計額	
24	BS	5	工作物	
25	BS	5	工作物減価償却累計額	
26	BS	5	その他	
27	BS	5	その他減価償却累計額	
28	BS	5	建物仮勘定	
29	BS	4	物品	
30	BS	4	物品減価償却累計額	
31	BS	3	無形固定資産	
32	BS	4	ソフトウェア	
33	BS	4	その他	
34	BS	3	投資その他の資産	
35	BS	4	投資及び出資金	
36	BS	5	有価証券	
37	BS	5	出資金	
38	BS	5	その他	
39	BS	4	投資損失引当金	
40	BS	4	長期延滞債権	
41	BS	4	長期貸付金	
42	BS	4	基金	
43	BS	5	減債基金	
44	BS	5	その他	
45	BS	4	その他	
46	BS	4	徴収不能引当金	

(連番)	財務書類	階層	勘定科目名	摘要
47	BS	2	流動資産	
48	BS	3	現金預金	
49	BS	3	未収金	
50	BS	3	短期貸付金	
51	BS	3	基金	
52	BS	4	財政調整基金	
53	BS	4	減債基金	
54	BS	3	棚卸資産	
55	BS	3	その他	
56	BS	3	徴収不能引当金	
57	BS	1	負債・純資産合計	
58	BS	2	負債合計	
59	BS	3	固定負債	
60	BS	4	地方債	
61	BS	4	長期未払金	
62	BS	4	退職手当引当金	
63	BS	4	損失補償等引当金	
64	BS	4	その他	
65	BS	3	流動負債	
66	BS	4	1年内償還予定地方債	
67	BS	4	未払金	
68	BS	4	未払費用	
69	BS	4	前受金	
70	BS	4	前受収益	
71	BS	4	賞与等引当金	
72	BS	4	預り金	
73	BS	4	その他	
74	BS	2	純資産合計	
75	BS	3	固定資産等形成分	
76	BS	3	余剰分(不足分)	

## (行政コスト計算書科目)

(連番)	財務書類	階層	勘定科目名	摘要
77	PL	1	純経常行政コスト	
78	PL	2	経常費用	
79	PL	3	業務費用	
80	PL	4	人件費	
81	PL	5	職員給与費	
82	PL	5	賞与等引当金繰入額	
83	PL	5	退職手当引当金繰入額	
84	PL	5	その他	
85	PL	4	物件費等	
86	PL	5	物件費	
87	PL	5	維持補修費	
88	PL	5	減価償却費	
89	PL	5	その他	
90	PL	4	その他の業務費用	
91	PL	5	支払利息	
92	PL	5	徴収不能引当金繰入額	
93	PL	5	その他	
94	PL	3	移転費用	
95	PL	4	補助金等	
96	PL	4	社会保障給付	
97	PL	4	他会計への繰出金	
98	PL	4	その他	
99	PL	2	経常収益	
100	PL	3	使用料及び手数料	
101	PL	3	その他	
102	PL	1	純行政コスト	
103	PL	2	臨時損失	
104	PL	3	災害復旧事業費	
105	PL	3	資産除売却損	
106	PL	3	投資損失引当金繰入額	
107	PL	3	損失補償等引当金繰入額	
108	PL	3	その他	
109	PL	2	臨時利益	
110	PL	3	資産売却益	
111	PL	3	その他	

## (純資産変動計算書科目)

(連番)	財務書類	階層	勘定科目名	摘要
112	NW	1	前年度末純資産残高	
113	NW	2	純行政コスト(△)	
114	NW	2	財源	
115	NW	3	税収等	
116	NW	3	国県等補助金	
117	NW	2	本年度差額	
118	NW	2	固定資産の変動(内部変動)	
119	NW	3	有形固定資産等の増加	
120	NW	3	有形固定資産等の減少	
121	NW	3	貸付金・基金等の増加	
122	NW	3	貸付金・基金等の減少	
123	NW	2	資産評価差額	
124	NW	2	無償所管換等	
125	NW	2	その他	
126	NW	2	本年度純資産変動額	
127	NW	1	本年度末純資産残高	

## (資金収支計算書科目)

(連番)	財務書類	階層	勘定科目名	摘要
128	CF	1	業務活動収支	
129	CF	2	業務支出	
130	CF	3	業務費用支出	
131	CF	4	人件費支出	
132	CF	4	物件費等支出	
133	CF	4	支払利息支出	
134	CF	4	その他の支出	
135	CF	3	移転費用支出	
136	CF	4	補助金等支出	
137	CF	4	社会保障給付支出	
138	CF	4	他会計への繰出支出	
139	CF	4	その他の支出	
140	CF	2	業務収入	
141	CF	3	税収等収入	
142	CF	3	国県等補助金収入	
143	CF	3	使用料及び手数料収入	
144	CF	3	その他の収入	
145	CF	2	臨時支出	
146	CF	3	災害復旧事業費支出	
147	CF	3	その他の支出	
148	CF	2	臨時収入	
149	CF	1	投資活動収支	
150	CF	2	投資活動支出	
151	CF	3	公共施設等整備費支出	
152	CF	3	基金積立金支出	
153	CF	3	投資及び出資金支出	
154	CF	3	貸付金支出	
155	CF	3	その他の支出	
156	CF	2	投資活動収入	
157	CF	3	国県等補助金収入	
158	CF	3	基金取崩収入	
159	CF	3	貸付金元金回収収入	
160	CF	3	資産売却収入	
161	CF	3	その他の収入	
162	CF	1	財務活動収支	
163	CF	2	財務活動支出	
164	CF	3	地方債償還支出	
165	CF	3	その他の支出	
166	CF	2	財務活動収入	
167	CF	3	地方債発行収入	
168	CF	3	その他の収入	
169	CF	1	本年度資金収支額	
170	CF	1	前年度末資金残高	
171	CF	1	本年度末資金残高	
172	CF	1	前年度末歳計外現金残高	
173	CF	1	本年度歳計外現金増減額	
174	CF	1	本年度末歳計外現金残高	
175	CF	1	本年度末現金預金残高	

別表2 仕訳帳

歳入歳出データ								仕訳パターン付加部分						建仮番号
伝票No.	予算科目コード	データ区分	出納日	件名	出納金額	出納相手方	担当部署	借方			貸方			
								勘定科目コード	勘定科目名	借方金額	勘定科目コード	勘定科目名	貸方金額	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15

別表3 総勘定元帳

勘定科目コード	勘定科目名	伝票No.	枝番	予算科目コード	データ区分	出納日	件名	出納金額	出納相手方	担当部署	借方金額	貸方金額	建仮番号
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14

**別表4 資産負債内訳簿**

- 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、各表の前年度末残高のみを記載する。  
これらの前年度末残高は、《別表5 合計残高試算表》の前年度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、「資産評価及び固定資産台帳整備の手引き」の記載に従い記録・整理する。

**別表4-1 現金預金明細表**

	前年度繰越額	本年度現金出納額		本年度末 現金預金残高
		入金額	出金額	
歳入	.....	.....	—	.....
歳出	—	—	.....	
歳計外	.....	.....	.....	
合計	.....	.....	.....	

- 1 本資料は、現金預金総額の整合性チェック用である。
- 2 本数値は、実際の現金預金残高と合致していなければならない。
- 3 本数値は、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4-2 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、本年度末の整理仕訳及び附属明細書作成に利用する。

(1) 過年度未収金

予算科目	前年度未収金 A	本年度収納済額 B	未収残額 C=A-B	うち不納欠損決定額 D	本年度末残高 E=C-D	摘要

(2) 本年度未収金計上額

予算科目	本年度調定額 A	本年度収納済額 B	未収残額 C=A-B	うち不納欠損決定額 D	本年度末残高 E=C-D	摘要

(3) 過年度未払金

予算科目	前年度未払金額 A	本年度支払済額 B	未払残額 C=A-B	摘要

(4) 本年度未払金計上額

予算科目	支出決定額 A	本年度支払済額 B	未払残額 C=A-B	摘要

別表4-3 債権債務整理表

区分	勘定科目	過年度発生分			本年度発生分		合計 本年度末 残高
		前年度 末残高	回収	徴収 不能	本年度 末残高	徴収 不能	
債権	長期延滞債権						
	未収金						
	業務収入						
	税収等収入						
	国県等補助金投入						
	使用料及び手数料収入						
	その他の収入						
	投資活動収入						
	国県等補助金収入						
	貸付金元金回収収入						
	資産売却収入						
	その他の収入						
	その他の債権						
合計							
債務	長期未払金						
	その他(固定負債)						
	未払金						
	未払費用						
	前受金						
	前受収益						
	預り金						
	その他(流動負債)						
合計							

別表4-4 投資その他の資産明細表

区分	勘定科目	前年度 末残高	本年度増加			本年度減少			本年度 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	徴収 不能	
投資等	投資及び出資金								
	有価証券								
	出資金								
	その他								
	長期貸付金								
	基金								
	減債基金								
	その他								
	その他								
	合計								

別表4-5 有形・無形固定資産等明細表

区分	勘定科目	前年度末残高	本年度増加					本年度減少					本年度末残高				
			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	合計		
有形固定資産	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																
小計																	
定無形資産	ソフトウェア																
	その他																
	小計																
棚卸資産																	
合計																	

別表4-6 地方債明細表

区分	前年度末残高	増加			減少			本年度末残高
		借入	振替	計	返済	振替	計	
地方債								
1年以内償還予定地方債								
合計								

別表4-7 引当金明細表

勘定科目	前年度末残高	増加			減少			本年度末残高	(参考)増減
		繰入	その他	計	目的取崩	その他	計		
徴収不能引当金									
投資損失引当金									
退職手当引当金									
損失補償等引当金									
賞与等引当金									
合計									

引当金計算基準： .....

別表5 合計残高試算表

勘定科目コード	勘定科目名	前年度末借方残高	前年度末貸方残高	借方金額	貸方金額	本年度末借方残高	本年度末貸方残高
1	2	3	4	5	6	7	8

(参考) 仕訳帳、総勘定元帳、合計残高試算表のイメージ

仕訳帳データの例

予算執行データ(現金取引)						複式仕訳の追記					
No.	予算科目	日付	件名	出納金額	担当課	借方科目		金額	貸方科目		金額
10	123-45-6	5.1	職員給与	3,000	〇〇課	PL	職員給与費	3,000	CF	人件費支出	3,000
...	...	...	...	...	...	...	...	...	...	...	...
...	—	3.31	退引計上	—	〇〇課	PL	退職手当引当金繰入額	300,000	BS	退職手当引当金	300,000

総勘定元帳データの例

勘定科目	No.	予算科目	日付	件名	出納金額	担当課	借方金額	貸方金額
BS 退職手当引当金	—	—	3.31	退引計上	0	〇〇課	0	300,000
PL 職員給与費	10	123-45-6	5.1	職員給与	3,000	〇〇課	3,000	0
PL 退職手当引当金繰入額	—	—	3.31	退引計上	0	〇〇課	300,000	0
CF 人件費支出	10	123-45-6	5.1	職員給与	3,000	〇〇課	0	3,000

合計残高試算表の例

勘定科目	前年度末残高		本年度計上額		本年度末残高	
	借方	貸方	借方額	貸方額	借方額	貸方額
BS 退職手当引当金	0	600,000	0	300,000	0	900,000
PL 職員給与費	0	0	3,000	0	3,000	0
PL 退職手当引当金繰入額	0	0	300,000	0	300,000	0
CF 人件費支出	0	0	0	3,000	0	3,000
合計	0	600,000	303,000	303,000	303,000	903,000

## 別表6 資金仕訳変換表

- 1 本表は、現在までの検討に基づき作成したものであって、今後の実務経験・検討を通じて、拡充改善されるものである。
- 2 本表の対象は、歳入歳出(現金取引)に関する仕訳に限定している。未収金、未払金、徴収不能引当金、その他非資金取引等に関する仕訳は《別表7 非資金仕訳例》に記載している。
- 3 予算科目名に「※」印を付したのものについては、複数の仕訳が発生するため《別表6-3 歳入科目(仕訳複数例)》及び《別表6-4 歳出科目(仕訳複数例)》を参照されたい。
- 4 4表で例示

別表6-1 歳入科目(特定)

予算科目名	借方		貸方	
	財 書	勘定科目名	財 書	勘定科目名
1.都道府県税、市町村税	CF	税収等収入	NW	税収等
2.地方消費税精算金	CF	税収等収入	NW	税収等
3.地方譲与税	CF	税収等収入	NW	税収等
4.税交付金				
利子割交付金	CF	税収等収入	NW	税収等
配当割交付金	CF	税収等収入	NW	税収等
株式等譲渡所得割交付金	CF	税収等収入	NW	税収等
地方消費税交付金	CF	税収等収入	NW	税収等
自動車取得税交付金	CF	税収等収入	NW	税収等
市町村たばこ税	CF	税収等収入	NW	税収等
都道府県交付金	CF	税収等収入	NW	税収等
ゴルフ場利用税交付金	CF	税収等収入	NW	税収等
軽油引取税交付金	CF	税収等収入	NW	税収等
国有提供施設等所在地市町村助成交付金	CF	税収等収入	NW	税収等
5.地方特例交付金	CF	税収等収入	NW	税収等
6.地方交付税	CF	税収等収入	NW	税収等
7.交通安全対策特別交付金	CF	税収等収入	NW	税収等
8.分担金及び負担金	CF	税収等収入	NW	税収等
9.使用料及び手数料	CF	使用料及び手数料収入	PL	使用料及び手数料
10.国庫支出金※				
11.都道府県支出金※				
12.財産収入				
財産貸付収入	CF	その他の収入(業務収入)	PL	その他(経常収益)
利子及び配当金	CF	その他の収入(業務収入)	PL	その他(経常収益)
財産(不動産・物品)売払収入※				
生産物売払収入※				
13.寄付金	CF	税収等収入	NW	税収等
14.繰入金				
特別会計繰入金	CF	税収等収入	NW	税収等
基金繰入金※				
財産区繰入金	CF	税収等収入	NW	税収等
15.繰越金		【仕訳不要】		
16.諸収入				
延滞金、加算金及び過料等	CF	その他の収入(業務収入)	PL	その他(経常収益)
都道府県・市町村預金利子	CF	その他の収入(業務収入)	PL	その他(経常収益)
貸付金元利収入※				
受託事業収入	CF	その他の収入(業務収入)	PL	その他(経常収益)
収益事業収入	CF	その他の収入(業務収入)	PL	その他(経常収益)
利子割精算金収入	CF	税収等収入	NW	税収等
借入金	CF	その他の収入(財務活動収入)	BS	その他(固定負債)
雑入	CF	その他の収入(業務収入)	PL	その他(経常収益)
17.地方債	CF	地方債発行収入	BS	地方債
(特別会計に固有の科目)				
国民健康保険料	CF	税収等収入	NW	税収等
国民健康保険税	CF	税収等収入	NW	税収等
介護保険料	CF	税収等収入	NW	税収等
療養給付費等交付金	CF	税収等収入	NW	税収等
連合会支出金	CF	税収等収入	NW	税収等
共同事業交付金	CF	税収等収入	NW	税収等
支払基金交付金	CF	税収等収入	NW	税収等
共済掛金及び交付金	CF	その他の収入(業務収入)	PL	その他(経常収益)
保険金	CF	その他の収入(業務収入)	PL	その他(経常収益)
連合会特別交付金	CF	その他の収入(業務収入)	PL	その他(経常収益)
保険金及び診療補填金	CF	その他の収入(業務収入)	PL	その他(経常収益)
診療収入	CF	その他の収入(業務収入)	PL	その他(経常収益)
賦課金	CF	その他の収入(業務収入)	PL	その他(経常収益)

別表6-2 歳出科目(特定)

予算科目名	借方		貸方	
	財 書	勘定科目名	財 書	勘定科目名
1.報酬	PL	その他(人件費)	CF	人件費支出
2.給料	PL	職員給与費	CF	人件費支出
3.職員手当等※				
4.共済費	PL	職員給与費	CF	人件費支出
5.災害補償費	PL	職員給与費	CF	人件費支出
6.恩給及び退職年金	PL	その他(人件費)	CF	人件費支出
7.賃金	PL	物件費(人件費に計上されるものを除く)	CF	物件費等支出
8.報償費	PL	物件費	CF	物件費等支出
9.旅費	PL	物件費	CF	物件費等支出
10.交際費	PL	物件費	CF	物件費等支出
11.需用費				
消耗品費	PL	物件費	CF	物件費等支出
燃料費	PL	物件費	CF	物件費等支出
食糧費	PL	物件費	CF	物件費等支出
印刷製本費	PL	物件費	CF	物件費等支出
光熱水費	PL	物件費	CF	物件費等支出
修繕料	PL	物件費(家屋等の修繕で維持補修費に計上されるものを除く)	CF	物件費等支出
賄材料費	PL	物件費	CF	物件費等支出
飼料費	PL	物件費	CF	物件費等支出
医薬材料費	PL	物件費	CF	物件費等支出
12.役務費				
通信運搬費	PL	物件費	CF	物件費等支出
保管料	PL	物件費	CF	物件費等支出
広告費	PL	物件費	CF	物件費等支出
手数料	PL	物件費	CF	物件費等支出
筆耕翻訳料	PL	物件費	CF	物件費等支出
火災保険料	PL	その他(その他の業務費用)	CF	物件費等支出
自動車損害保険料	PL	その他(物件費等)	CF	物件費等支出
13.委託料※				
14.使用料及び賃借料	PL	物件費	CF	物件費等支出
15.工事請負費※				
16.原材料費	PL	維持補修費(物件費に計上されるものを除く)	CF	物件費等支出
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	PL	補助金等	CF	補助金等支出
20.扶助費	PL	社会保障給付	CF	社会保障給付支出
21.貸付金※				
22.補償、補填及び賠償金	PL	その他(移転費用)	CF	その他の支出(移転費用支出)
23.償還金、利子及び割引料※				
24.投資及び出資金※				
25.積立金※				
26.寄附金	PL	その他(移転費用)	CF	その他の支出(移転費用支出)
27.公課費	PL	その他(移転費用)	CF	その他の支出(移転費用支出)
28.繰出金※				

別表6-3 歳入科目(仕訳複数例)

歳入科目だけから勘定科目が特定できないときは、次の例を参考に、取引内容を検討し、科目及び金額を特定して仕訳する。

予算科目・ケース	借方		貸方	
	財 書	勘定科目名	財 書	勘定科目名
国庫支出金	業務活動支出の財源に充当したものが投資活動支出の財源に支出したものを特定する。			
	CF	国県等補助金収入(業務収入)	NW	国県等補助金
	CF	国県等補助金収入(臨時収入)	NW	国県等補助金
	CF	国県等補助金収入(投資活動収入)	NW	国県等補助金
都道府県支出金	業務活動支出の財源に充当したものが投資活動支出の財源に支出したものを特定する。			
	CF	国県等補助金収入(業務収入)	NW	国県等補助金
	CF	国県等補助金収入(臨時収入)	NW	国県等補助金
	CF	国県等補助金収入(投資活動収入)	NW	国県等補助金
財産(不動産・物品)売却収入	1 売却物が台帳記載の固定資産か否かを調査する。 2 売却物が固定資産の場合は、その科目を特定する。 3 資産売却において、簿価に対して売却損益が生じたときは、更に《別表7-1》の仕訳を行う。			
(固定資産)	CF	資産売却収入	BS	土地
	CF	資産売却収入	BS	建物
	CF	資産売却収入	BS	立木竹
	CF	資産売却収入	BS	工作物
	CF	資産売却収入	BS	船舶
	CF	資産売却収入	BS	浮標等
	CF	資産売却収入	BS	航空機
	CF	資産売却収入	BS	その他(事業用資産・インフラ資産)
	CF	資産売却収入	BS	物品
	CF	資産売却収入	BS	ソフトウェア
	CF	資産売却収入	BS	その他(無形固定資産)
(固定資産以外)	CF	資産売却収入	PL	資産売却益(臨時利益)
(有価証券売却収入)	売却において、売却損益が生じたときは、更に《別表7-1》の仕訳を行う。			
	CF	資産売却収入	BS	有価証券
生産物売却収入	1 売却物が、台帳記載の棚卸資産である場合は、以下の仕訳を行う。 2 棚卸資産の売却において、当該棚卸資産の簿価に対する売却損益が生じたときは、更に《別表7-1》の仕訳を行う。			
	CF	資産売却収入	BS	棚卸資産
基金繰入金	取崩した基金の科目を特定する。			
基金等の取崩しのとき	CF	基金取崩収入	BS	財政調整基金
	CF	基金取崩収入	BS	減債基金(流動資産・固定資産)
	CF	基金取崩収入	BS	その他(基金)
貸付金元利収入	1.長期貸付金と短期貸付金とに分け、更に元本額と利息額を分ける。 2.利息分については、PLの収益として処理。 3.償還金に元金と利息が混在している場合は、当初は総額で仕訳しておき、整理仕訳において、利息額分を収益に振り替えてもよい(《別表7-1》参照)。			
(長期貸付金元本額償還)	CF	貸付金元金回収収入	BS	長期貸付金
(短期貸付金元本額償還)	CF	貸付金元金回収収入	BS	短期貸付金
(利息額)	CF	その他の収入(業務収入)	PL	その他(経常収益)
(償還金)	償還された資産の科目を特定する。			
	CF	その他の収入(投資活動収入)	BS	出資金
	CF	貸付金元金回収収入	BS	その他(投資及び出資金)
	CF	その他の収入(投資活動収入)	BS	その他(投資及び出資金)

別表6-4 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	借方		貸方	
	財 書	勘定科目名	財 書	勘定科目名
職員手当等	賞与等引当金を充当して支払った部分につき、《別表7-1》の仕訳を行う。			
	PL	職員給与費	CF	人件費支出
委託料	1.工事の設計委託、ソフトウェアの開発委託等、資産形成支出が混在している可能性があるため、これを抽出し、資産については、建設仮勘定、ソフトウェア等、科目を特定する。 2.自己資産の形成につながらない支出は経費とし、借方PLとする。			
(例)ソフトウェア開発支出	BS	ソフトウェア	CF	公共施設等整備費支出
(例)インフラ資産(建設仮勘定)	BS	建設仮勘定(インフラ資産)	CF	公共施設等整備費支出
(例)資産形成以外(事務委託等)	PL	物件費	CF	物件費等支出
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ため、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(事業用資産)	CF	公共施設等整備費支出
(例)インフラ資産(建物)	BS	建物(インフラ資産)	CF	公共施設等整備費支出
(例)維持補修支出	PL	維持補修費	CF	物件費等支出
公有財産購入費	1.インフラ資産や事業用資産の科目を特定する。 2.なお、資産算入範囲外の経費支出が混在するときは、そのPL科目を特定する。			
(例)建物	BS	建物	CF	公共施設等整備費支出
(例)土地	BS	土地	CF	公共施設等整備費支出
資産形成に繋がらない支出	PL	科目を特定する。例えば物件費。	CF	物件費等支出
備品購入費	資産形成支出(原則として50万円以上)と、消耗品費支出が混在している可能性があるため、これを分け、資産については科目を特定する。			
(例)物品の購入(50万円以上)	BS	物品	CF	公共施設等整備費支出
50万円未満の物の購入	PL	物件費	CF	物件費等支出
貸付金	1.長期貸付金と短期貸付金とに分け、更に貸付に要する事務費用があれば、これを別途に抽出する。 2.短期貸付金については、純資産上は財源区分内部の振替とみなし、あらかじめ財源仕訳は行わない。 3.貸付に付随する事務費用はPLで処理する。			
長期貸付金	BS	長期貸付金	CF	貸付金支出
短期貸付金	BS	短期貸付金	CF	貸付金支出
貸付費用	PL	その他(その他の業務費用)	CF	その他の支出(業務費用支出)
償還金、利子及び割引料	償還金元本については、債務残高が減少する科目を特定し、また、利子・割引料等はPLで処理する。			
1年以内償還予定地方債元本償還	BS	1年以内償還予定地方債	CF	地方債償還支出
短期借入金元本償還	BS	その他(流動負債)	CF	その他の支出(財務活動支出)
地方債元本償還	BS	地方債	CF	地方債償還支出
長期借入金元本償還	BS	その他(固定負債)	CF	その他の支出(財務活動支出)
地方債利子支払	PL	支払利息	CF	支払利息支出
借入金利子支払	PL	支払利息	CF	支払利息支出
過年度分過誤納還付	PL	その他(その他の業務費用)	CF	その他の支出(業務費用支出)
投資及び出資金	投資等の科目を特定する。			
有価証券購入	BS	有価証券	CF	投資及び出資金支出
出資	BS	出資金	CF	投資及び出資金支出
その他の投資	BS	その他(投資及び出資金)	CF	投資及び出資金支出
積立金	積立金等の科目を特定する。			
財政調整基金	BS	財政調整基金	CF	基金積立金支出
減債基金(長期)	BS	減債基金(固定資産)	CF	基金積立金支出
(短期)	BS	減債基金(流動資産)	CF	基金積立金支出
その他の基金・積立金	BS	その他(流動資産)	CF	基金積立金支出
繰出金	繰出金が他会計への経常移転である場合と、基金等の取崩である場合に分け、後者については、基金を特定する。			
他会計への経常移転支出	PL	他会計への繰出金	CF	他会計への繰出支出

## 別表7 非資金仕訳例

### 別表7-1 整理仕訳

本表において「整理仕訳」とは、複数の勘定科目が混在する取引につき、当初、1科目・金額で処理し、後日、その仕訳を正しい科目・金額に修正する振替仕訳をいう。  
以下、歳入歳出仕訳において、当初、混在する仕訳を行った場合の整理仕訳例を掲載する。ただし、リース資産については、当初から資産分と費用分を分解して仕訳する例と、当初は物件費として仕訳する例を示す。

No.	ケース	借方		貸方				
		財書	勘定科目名	金額	財書	勘定科目名	金額	
1	固定資産売却益	元本額 100、売却額 120、売却益 20。当初売却総額をもって処理していたところ、これを修正						
		当初仕訳	CF	資産売却収入	120	BS	土地	120
		整理仕訳	BS	土地	20	PL	資産売却益	20
2	有価証券及び出資金売却益	元本額 100、売却額 120、売却益 20。当初売却総額をもって処理していたところ、これを修正						
		当初仕訳	CF	資産売却収入	120	BS	有価証券	120
		整理仕訳	BS	有価証券	20	PL	資産売却益	20
3	固定資産売却損	元本額 100、売却額 70、売却損 30。当初売却総額をもって処理していたところ、これを修正						
		当初仕訳	CF	資産売却収入	70	BS	土地	70
		整理仕訳	PL	資産除売却損	30	BS	土地	30
4	有価証券及び出資金売却損	元本額 100、売却額 70、売却損 30。当初売却総額をもって処理していたところ、これを修正						
		当初仕訳	CF	資産売却収入	70	BS	有価証券	70
		整理仕訳	PL	資産除売却損	30	BS	有価証券	30
5	短期貸付元利金混在償還	貸付金償還総額 100、うち元金 90、利息 10。当初償還総額をもって処理していたところ、これを修正						
		当初仕訳	CF	貸付金元金回収収入	100	BS	短期貸付金	100
		整理仕訳	BS	短期貸付金	10	PL	その他の収入(経常収益)	10
6	退職手当引当金振替	当初、全額職員給与費で処理していたところ、退職手当引当金を取崩して充当						
		当初仕訳	PL	職員給与費	100	CF	人件費支出	100
		整理仕訳	BS	退職手当引当金	100	PL	職員給与費	100
7	賞与等引当金振替	当初、全額職員給与費で処理していたところ、賞与等引当金を取崩して充当						
		当初仕訳	PL	職員給与費	100	CF	人件費支出	100
		整理仕訳	BS	賞与等引当金	100	PL	職員給与費	100

8リース資産		購入見積額 100、5年リース、年間支払額 25(うち購入額相当額 20 利息相当額 5)				
① 当初から資産分と費用分を分解して仕訳する場合						
取得時						
初年度リース料支払 本体分	科目を特定する。例えば物品。	BS	100	BS	その他(固定負債)	100
初年度リース料支払 利息分	その他(固定負債)	BS	20	CF	その他の支出(財務活動支出)	20
償却	支払利息	PL	5	CF	支払利息支出	5
	(有形固定資産の場合)	PL	20	BS	有形固定資産の減価償却累計額を特定	20
	(無形固定資産の場合)	PL	20	BS	無形固定資産の科目を特定	20
② 当初は物件費として仕訳する場合						
取得時	当初支払額を物件費で処理していたところ、これを修正					
初年度リース料支払 本体分	科目を特定する。例えば物品。	BS	100	BS	その他(固定負債)	100
	物件費	PL	25	CF	物件費等支出	25
初年度リース料支払 利息分	その他(固定負債)	BS	20	PL	物件費	25
償却	支払利息	PL	5			
	物件費等支出	CF	20	CF	その他の支出(財務活動支出)	20
	物件費等支出	CF	5	CF	支払利息支出	5
	減価償却費	PL	20	BS	有形固定資産の減価償却累計額を特定	20
	減価償却費	PL	20	BS	無形固定資産の科目を特定	20

別表7-2 未収・未払の仕訳

歳入歳出データのうち、未収金及び未払金に関する仕訳は、次のとおりである。

No.	ケース	借方		貸方		
		財 書	勘定科目名	金額	財 書	勘定科目名
9	前年度末に未収計上したものの本年度収納		貸方はBS未収金として既存の未収金を消込み、借方のCF科目を特定する。 CF科目は、その未収金を計上した元の相手科目から判断して、以下のいずれかを選択する。			
		CF	科目を特定する。例えば税金等収入。	BS	未収金	
10	前年度末に未払金計上したものの本年度支払		借方はBS未払金として既存の未払金を消込み、貸方のCF科目を特定する。			
		BS	未払金	CF	科目を特定する。例えば公共施設等整備費支出。	
11	前年度末に未払費用計上したものの本年度支払		借方はBS未払費用として既存の未払費用を消込み、貸方のCF科目を特定する。			
		BS	未払費用	CF	科目を特定する。例えば支払利息支出。	
12	本年度末に未収金が発生した場合の処理		1.現金取引(未済)の場合、借方がBS未収金となる。 2.過年度未収計上分(再調定分)であって、本年度末においてもなお未収である場合、重複して未収計上しないこと。			
	①税金(例)	BS	未収金	NW	税金等	
	②資産売却収入の未収金(損益が発生しない場合) 固定資産売却 投資その他の資産の譲渡	BS	未収金	BS	固定資産の科目を特定 投資その他の資産の科目を特定	
	③資産売却収入の未収金(益が発生した場合) 土地売却例	BS	未収金	BS	土地	100
				PL	資産売却益	20
	④資産売却収入の未収金(損が発生した場合) 土地売却例	BS	未収金	BS	土地	100
		PL	資産除売却損	PL	資産売却益	20
	⑤その他の収益の未収金	BS	未収金	PL	PLの収益科目を特定	
13	年度末に未払金が発生した場合の処理 土地(例)		現金取引(未済)の場合、貸方がBS未払金及び未払費用となる。			
		BS	土地	BS	未払金	

別表7-3 未収金に関する不納欠損の仕訳

歳入歳出データのうち、未収金について不納欠損決定した額に関する仕訳は、次のとおり行う。

No.	ケース	借方		貸方	
		財書	勘定科目名	財書	勘定科目名
14	徴収不能引当金を計上している債権の場合 未収金の不納欠損(例)	BS	徴収不能引当金	BS	未収金
15	徴収不能引当金を計上していない債権の場合 未収金の不納欠損(例) (業務上を行っている債権の場合) (上記以外の債権の場合)	PL	その他(その他の業務費用)	BS	未収金
		PL	その他(臨時費用)	BS	未収金

別表7-4 歳計外資金の仕訳

歳計外現金(例:社会保険料等の預り金)の受入、払出に関する仕訳は次のとおりである。なお、年度末に本年度増減総額をもって処理してもよい。

No.	ケース	借方		貸方	
		財書	勘定科目名	財書	勘定科目名
16	歳計外現金の受入	CF	本年度歳計外現金増減額	BS	預り金
17	歳計外現金の払出	BS	預り金	BS	本年度歳計外現金増減額

別表7-5 歳入歳出データに含まれない非資金仕訳

歳入歳出データに含まれない非資金取引に関する仕訳(例)は、次のとおりである。

No.	ケース	借方		貸方	
		財書	勘定科目名	財書	勘定科目名
18	固定資産の無償所管換受入・寄付受入・受贈	BS	固定資産の科目を特定	NW	無償所管換等
19	固定資産が調査によって判明した場合	BS	固定資産の科目を特定	NW	無償所管換等
20	投資その他の資産の無償所管換受入・寄付受入・受贈	BS	投資その他の資産の科目を特定	NW	無償所管換等
21	固定資産の除却	PL	資産除売却損	BS	固定資産の科目を特定
22	固定資産の無償所管換払出・寄付払出	NW	無償所管換等	BS	固定資産の科目を特定
23	棚卸資産への振替	BS	棚卸資産	BS	有形固定資産の科目を特定
24	満期保有目的有価証券等の強制評価減	PL	その他(臨時損失)	BS	投資その他の資産の科目を特定
25	満期保有目的の債券以外の有価証券及び市場価格のある出資金の評価益	BS	投資その他の資産の科目を特定	NW	資産評価差額
26	満期保有目的の債券以外の有価証券及び市場価格のある出資金の評価損	NW	資産評価差額	BS	投資その他の資産の科目を特定
27	投資損失引当金の計上	PL	投資損失引当金繰入額	BS	投資損失引当金
28	投資損失引当金の取崩し	BS	投資損失引当金	PL	その他(経常収益)
29	市場価格のない投資及び出資金(連結対象団体及び会計に対するもの)の回収不能 投資損失引当金を計上している投資その他の資産の場合 投資損失引当金を計上していない投資その他の資産の場合	BS PL PL	投資損失引当金 その他(臨時損失) 徴収不能引当金繰入額	BS BS BS	引当てた投資その他の資産の科目を特定 投資その他の資産の科目を特定 徴収不能引当金
30	徴収不能引当金の計上	PL	徴収不能引当金繰入額	PL	その他(経常収益)
31	徴収不能引当金の取崩し	BS	徴収不能引当金	BS	賞与等引当金
32	賞与等引当金の計上	PL	賞与等引当金繰入額	BS	退職手当引当金
33	退職手当引当金の計上	PL	退職手当引当金繰入額	BS	損失補償等引当金
34	損失補償等引当金の計上	PL	損失補償等引当金繰入額	BS	損失補償等引当金
35	固定資産から流動資産への振替 貸付金(例)	BS	短期貸付金	BS	長期貸付金
36	固定負債から流動負債への振替 地方債(例)	BS	地方債	BS	1年以内償還予定地方債
37	固定資産の減価償却 有形固定資産 無形固定資産	PL PL	減価償却費 減価償却費	BS BS	有形固定資産の減価償却累計額を特定 無形固定資産の科目を特定
38	建設仮勘定の本勘定への振替	BS	建物	BS	建設仮勘定

別表8 事業用資産とインフラ資産の区分表

分類	例示	注	資産の区分	
			事業用資産	インフラ資産
行政財産				
公用財産				
庁舎	本庁、支所		○	
その他公用施設	職員宿舎		○	
公共用財産				
福祉施設				
社会福祉施設	老人ホーム、母子福祉センター		○	
児童福祉施設	保育所、児童館、児童自立施設		○	
公衆衛生施設				
公衆衛生施設	診療所、保健所		○	
清掃施設	じん芥処理施設、し尿処理施設		○	
農林水産業施設				
農業関係施設	農業試験場、ポンプ施設	農道を除く	○	
林業関係施設		林道を除く	○	
水産業関係施設		漁港を除く	○	
商工観光施設				
商工施設			○	
観光施設			○	
道路	地方道、農道、林道、橋りょう			○
河川	河川、池沼			○
港湾	港湾、漁港			○
公園	都市公園、児童公園			○
住宅	公営住宅		○	
防災	護岸、治山	消防施設を除く		○
教育施設				
学校	小学校、中学校、高校、幼稚園		○	
社会教育施設	図書館、市民会館		○	
給食施設			○	
公営事業				
上水道施設	簡易水道、飲料水供給施設			○
下水道施設	公共下水道、集落排水施設			○
病院			○	
その他公営事業関係施設	公営競技施設、観光施設	電気・ガスは除く	○	
普通財産				
土地			○	
その他普通財産			○	



# 資産評価及び固定資産台帳整備の手引き

## 目 次

I	はじめに	1
II	固定資産台帳の整備目的	1
III	固定資産台帳の記載項目	2
IV	固定資産台帳の記載対象範囲	3
1	総則	3
2	建設仮勘定	4
3	リース資産	4
4	P F I 等	6
V	固定資産台帳の記載単位	7
1	総則	7
2	付随費用	8
3	資本的支出と修繕費の区分	8
VI	減価償却・耐用年数等	9
VII	資産の評価基準・評価方法	12
1	総則	12
2	有形固定資産	12
3	無形固定資産	13
4	開始時における取得原価が不明な有形固定資産の具体的な評価方法	15
(1)	総則	15
(2)	土地	15
(3)	立木竹	18
(4)	建物	19
(5)	工作物	19
(6)	船舶、浮標等（浮標・浮棧橋・浮ドック）、航空機、物品	20
5	投資及び出資金（有価証券・出資金）	20
(1)	有価証券	20
(2)	出資金	21
6	その他の資産等	22
(1)	基金	22
(2)	棚卸資産	22
(3)	徴収不能引当金	22
(4)	売却可能資産	23
7	固定資産台帳の既整備団体の取扱い	24
VIII	固定資産台帳の整備手順	24
1	総則	24
2	庁内の体制整備	25
(1)	庁内の体制整備の意義	25
(2)	委員会やワーキンググループの役割	25
3	固定資産台帳の整備手順の実務	27
4	資産の棚卸	27
IX	固定資産台帳の整備後の管理手順	28
	別紙	30

## I はじめに

1. 本手引きは、「今後の新地方公会計の推進に関する研究会報告書」（平成26年4月30日公表。以下「研究会報告書」といいます。）で示された統一的な財務書類等の作成基準（以下「統一的な基準」といいます。）について、固定資産等の評価方法や固定資産台帳の整備手順等の実務的な取扱いを示したものです。

## II 固定資産台帳の整備目的

2. 固定資産台帳とは、固定資産を、その取得から除売却処分に至るまで、その経緯を個々の資産ごとに管理するための帳簿で、所有するすべての固定資産（道路、公園、学校、公民館等）について、取得価額、耐用年数等のデータを網羅的に記載したものです。固定資産は、1年限りで費消される費用と異なり、その資産が除売却されるまで長期にわたり行政サービス等に利用されることから、会計上の価額管理を行う必要があり、統一的な基準では、その現在高は貸借対照表（償却資産は、原則として取得価額等と減価償却累計額を表示）に、その期中の増減は純資産変動計算書に表示されます。
3. 現行制度上、各地方公共団体では、「地方自治法」（昭和22年法律第67号）に規定する公有財産を管理するための公有財産台帳や個別法に基づく道路台帳等の各種台帳を備えることとなっていますが、これらの台帳は、主に数量面を中心とした財産の運用管理、現状把握を目的として備えることとされており、資産価値に係る情報の把握が前提とされていない点で固定資産台帳と異なります。また、これらの台帳を個々に備えることとなっているものの、すべての固定資産を網羅する台帳は整備することとなっていないのが現状です。（固定資産台帳と公有財産台帳の主な相違点については、「別紙1」参照）
4. 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状況を正しく把握するためには、正確な固定資産に係る情報が不可欠です。
5. 今後、すべての地方公共団体に適用する統一的な基準による財務書類等の作成にあたっては、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必要があります。また、将来世代と現世代の負担公平性に関する情報や施設別・事業別等のセグメント別の財務情報をあわせて示すこと等により、個別の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といった活用につなげるためにも、同台帳の整備は重要であり、民間事業者によるPPP/PFI事業への参入促進にもつながると考えられます。上記の観点等から、固定資産台帳については、公表を前提とすることとします。
6. さらに、固定資産台帳は、総務省が策定を要請している「公共施設等総合管理計画」に関連して、公共施設等の維持管理・修繕・更新等に係る中長期的な経費の見込みを算出することや、公共施設等の総合的かつ計画的な管理に関する基本的な方針等を充

実・精緻化することに活用することも考えられます。

7. このように、固定資産台帳は、整備することが目的ではなく、整備後の同台帳の活用を念頭に置いて、整備を進めていくことが重要となります。
8. また、前述のとおり現行制度における各種台帳については、その目的や構造等において固定資産台帳と相違点も多いですが、将来的には一体的な管理を行えることが効率的な資産管理という観点からも望ましいため、既存の各種台帳から可能な限りデータを取得した上で、将来的な一元化を見据えた固定資産台帳として整備することも考えられます。
9. 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については、内容が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、例えば資産番号等を共用してリンクさせることが望まれます。
10. なお、企業会計等が随時、基準等の改正を行っているのと同様に、公会計の理論及び実務についても、今後一層進展していくものと考えられるなかで、その時々状況に応じて、これまでの議論も踏まえた上で、本手引きの内容も充実・改善を図っていく予定です。

### Ⅲ 固定資産台帳の記載項目

11. 固定資産台帳の記載項目については、すべての地方公共団体において同台帳の整備を進める観点から、財務書類作成のための補助簿としての機能を有するための必要最小限の項目を基本とします。
12. 固定資産台帳が財務書類作成のための補助簿の役割を果たす以上、財務書類に計上される項目の内訳が算出できるようになっていなければなりません。具体的には、1資産単位ごとに、勘定科目、件名、取得年月日、取得価額等、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します。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ます。
13. 個々の固定資産台帳の記載項目については、「固定資産台帳の記載項目の例」（「別紙2」参照）のとおりとし、原則として「①基本項目」を備えることとします。
14. また、固定資産台帳を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、例えば「②追加項目」のように、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等により、活用の幅を広げることも重要です。ただし、公共施設マネジメント等については、これらの項目以外の情報等を固定資産台帳と複合的に照らしあわせて活用していたり、他のシステムに情報を集積し、取組を行っている例があるなど、各団体における取組方法は様々であることから、どの程度、こうした情報を固定資産台帳に追加して整備するかは、個々の地方公共団体の創意工夫が必要となります。
15. さらに、GIS（地理情報システム。地理的位置を手がかりに、位置に関する情報を

持ったデータ（空間データ）を総合的に管理・加工して視覚的に表示し、高度な分析や迅速な判断を可能にする技術）を活用することで、固定資産の効率的な棚卸や活用の充実を図ることも考えられます。

16. なお、記載項目を追加する際には、所管部署ごとに必要な情報が異なる場合もあるため、どこまで情報が取得できるかの整理が前提となりますが、例えば建物・公園・道路など資産の性質や利用目的に応じ、所管部署ごとに固定資産台帳の様式を一部異なるものにすることも考えられます。
17. 以上をまとめると、固定資産台帳の記載項目については、原則として「別紙2」の「①基本項目」を備えることとしますが、実際に資産を管理・活用する所管部署が資産管理のためにどのような情報を必要とするか等によって追加する項目を決めていくことがポイントとなると考えられます。

#### IV 固定資産台帳の記載対象範囲

##### 1 総則

18. 固定資産台帳は、すべての固定資産を1単位ごとに記載する台帳であって、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、減価償却費等を含む増減につき記録します。
19. なお、開始貸借対照表（統一的な基準に基づき、最初に作成する会計年度の開始時（該当年度期首）現在の貸借対照表のことをいいます。例えば平成26年度決算から統一的な基準により財務書類等を作成する場合における開始貸借対照表は、平成26年4月1日（期首）の貸借対照表を指します。）作成時において、以下の①～③のいずれかに該当するものは、原則として資産として記載しないこととします。ただし、①については、将来の更新費用の算定に必要である等の理由により、各地方公共団体が必要とする場合は、記載することが適当です。
  - ①既に耐用年数が過ぎているもの
  - ②表示登記が行われていない法定外公共物（里道（赤線）や水路（青線）等）
  - ③部落有、財産区有の資産
20. また、既存の固定資産の価値を増加させない、または耐久性を増さない修繕・補修・改修・改築・改造等は、固定資産の増加として認識しません。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があります。これらの修繕等は、当該会計年度の費用として計上することとなります。
21. 管理者と所有者が異なる指定区間外の国道や指定区間の一級河川等については、当該地方公共団体の資産としては計上しないものの、公共施設等のマネジメントの観点か

ら、固定資産台帳に記載し、貸借対照表に財務情報（土地・償却資産別の取得価額等及び減価償却累計額）を注記することが望まれます。また、表示登記が行われていない法定外公共物についても、同様な取扱いとすることが望まれます。

## 2 建設仮勘定

22. 建設仮勘定は、有形固定資産に区分される勘定科目で、その工期が一会計年度を超える建設中の建物など、完成前の有形固定資産への支出等を仮に計上しておくための勘定科目であり、当該有形固定資産が完成した時点で本勘定に振り替えられます。
23. 建設仮勘定については、目的とする完成物を単位として建設仮勘定番号を付し、「固定資産台帳の記載項目の例」（「別紙2」参照）に準じて作成した建設仮勘定台帳にその履歴を記載します。なお、一部が完成した場合、原則として完成部分を本勘定へ振り替えることとなり、事業量に応じた工事金額の特定など、振替部分を独立して算定できる場合は、その金額を計上しますが、振替部分の金額を独立して算定することが困難な場合には、その振替額を次の計算式によって算定することができます。この場合、必要に応じて全事業完了後に精算を行うことができます。なお、建設仮勘定について、減価償却は行いません。

$$\text{○本勘定への振替額} = \text{計画総事業費} \times \text{完成分事業量} \div \text{総事業量}$$

## 3 リース資産

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について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。
25. ファイナンス・リース取引とは、次のいずれかに該当するものをいいますが、おおまかにいうと、途中で解約できずに借り手が最後まで使用することが想定されているようなものであれば、該当するものとして当該リース取引を貸借対照表に計上します。なお、オペレーティング・リース取引とは、ファイナンス・リース取引以外のリース取引をいいます。

①解約不能のリース期間中のリース料総額（利息分を除く）の現在価値が、当該リース物件の見積現金購入価額（現金で購入すると仮定した場合の見積額）の概ね90%以上であること（リース料総額の現在価値  $\geq$  見積現金購入価額  $\times$  90%）

②解約不能のリース期間が、当該リース物件の経済的耐用年数の概ね75%以上であること（解約不能のリース期間  $\geq$  経済的耐用年数  $\times$  75%）

※リース物件の特性、経済的耐用年数の長さ、リース物件の中古市場の存在等を勘案すると、①の判定結果が90%を大きく下回ることが明らかな場合を除く  
この中で、「解約不能」とありますが、必ずしも契約条件として定められているものだけではなく、例えば途中解約して残りのリース料のほとんどすべてを支払わなければならないような場合も、実質的に解約不能と考えられることに注意が必要です。

26. なお、次のいずれかに該当するものが所有権移転ファイナンス・リース取引になると考えられますが、おおまかにいうと、ファイナンス・リース取引のうち、リース契約上の諸条件に照らしてリース物件の所有権が借り手に移転すると認められるものを所有権移転ファイナンス・リース取引、それ以外の取引を所有権移転外ファイナンス・リース取引といいます。

①リース契約上、リース期間終了後またはリース期間の途中で、リース物件の所有権が借り手に移転することとされているリース取引

②リース契約上、借り手に対して、リース期間終了後またはリース期間の途中で、名目的価額またはその行使時点のリース物件の価額に比して著しく有利な価額で買い取る権利が与えられており、その行使が確実に予想されるリース取引

③リース物件が、借り手の用途等にあわせて特別の仕様により製作または建設されたものであって、当該リース物件の返還後、貸し手が第三者に再びリースまたは売却することが困難であるため、その使用可能期間を通じて借り手によってのみ使用されることが明らかなリース取引

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

28. リース資産の評価基準については、取得価額（貸し手の購入価額が判明している場合は貸し手の購入価額、不明な場合はリース料総額の割引現在価値と貸し手の見積現金購入価額とのいずれか低い額）とし、所有権移転ファイナンス・リース取引については、自己所有の固定資産と同様の方法により減価償却費等を算定します。
29. リース資産に該当する資産については、資産全体に占める割合は低いと考えられますが、原則として次のとおり事務処理を行い、その金額等を固定資産台帳に記載します。まず、リース料の総額（利息相当額を除く）を資産（有形固定資産または無形固定資産）と負債（その他）の双方に計上します（利息相当額は、原則として返済されていないリース債務の残高に一定率を乗じて計算した結果を支払利息相当額とする方法により配分された額を、支払利息として処理します。）。その後、リース資産は他の有形固定資産や無形固定資産と同様に減価償却計算を行い、リース債務はリース料の支払いに応じて減額していき（所有権移転外ファイナンス・リース取引を資産計上する場合は、最終的に所有しないため、リース期間を耐用年数とし、残存価値をゼロとして定額法により減価償却を行います。）。以上を踏まえると、リース資産の評価方法は、以下のとおりとなります。

#### リース資産の評価方法

種類	所有権移転	所有権移転外
取得価額	<ul style="list-style-type: none"> <li>貸し手の購入価額が判明している場合 →貸し手の購入価額</li> <li>貸し手の購入価額が不明な場合 →リース料総額の割引現在価値と貸し手の見積現金購入価額とのいずれか低い額</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>貸し手の購入価額が判明している場合 →リース料総額の割引現在価値と貸し手の購入価額または見積現金購入価額とのいずれか低い額</li> <li>貸し手の購入価額が不明な場合 →リース料総額の割引現在価値と貸し手の見積現金購入価額とのいずれか低い額</li> </ul>
耐用年数	<ul style="list-style-type: none"> <li>経済的使用可能予測期間</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>リース期間（ただし、再リース期間を含めてファイナンス・リース取引の判定を行った場合は、再リース期間も耐用年数に含める）</li> </ul>
減価償却	定額法	

※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ることに留意

30. なお、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します。

#### 4 PFI等

31. PFI等の手法により整備した所有権がない資産についても、原則として所有権移転ファイナンス・リース取引と同様の会計処理を行うものとし、契約上のリスク配分状

況等を検討の上、原則として地方公共団体に帰属するリース資産・リース債務として認識し、固定資産台帳にその金額及び計算方法等を記載します。なお、会計処理にあたっては、PFI等の事業内容に応じて、例えば利息相当額や維持管理・運営費は、原則として支払総額から控除してリース資産・リース債務の計上を行う必要があります。

## V 固定資産台帳の記載単位

### 1 総則

32. 固定資産台帳は、単に財務書類の補助簿としてのみならず、資産管理に役立つものでなければなりません。そのためにも、記載単位としては、
- 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
- という2つの原則に照らして判断し、記載することが適当です。
33. すなわち、資産として記載する「1単位」の区分については、①により、固定資産について、その現物が確認でき、対応する価額を特定できることが必要になり、かつ、②により、例えば耐用年数が異なるなど償却資産の単位に区分することが必要となります。
34. このように資産の「1単位」を区分した上で、統一的な基準では、具体的に固定資産台帳に記載すべき資産単位は、棟、個、台、筆、㎡、m等を基本とします。
35. ただし、例外として、開始時においては、道路、河川及び水路について、1区間単位の価格算定が困難な場合に限り、会計年度単位に供用開始等した合計数量（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こととします。しかしながら、例えば道路については、管理は会計年度単位よりは路線単位等で行われることが想定されますので、開始後については、新規整備や更新など一定のタイミングで路線単位等の管理とすることとし、精緻化を図ることが望まれます。
36. また、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、一体と見なして建物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こととします。ただし、開始後に取得するものについては、原則に従い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ます。なお、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、更新など一定のタイミングで分けて記載し、精緻化を図ることが望まれます。
37. 事業用資産の工作物（門、柵、塀等）については、それぞれの工作物ごとの個別単位の管理を原則としますが、開始時において、過去に取得したものを分けて管理していない場合は、一体として固定資産台帳に記載することを許容することとします。ただし、開始後においては、新規整備や更新など一定のタイミングで分けて記載し、精緻化を図ることが望まれます。

38. なお、土地と建物等を一括で購入した場合、購入金額について土地と建物等を区分する必要があります。契約書等により、土地と建物等の内訳が判明する場合には、契約書等による土地と建物等の内訳金額を取得価額として採用します。消費税は、土地は非課税ですが、建物等は課税されますので、一般的に、契約書等から土地と建物等の内訳が判明しないケースは少ないと考えられますが、売主が個人である場合や、開始時における消費税導入以前の購入の場合等で、契約書等から内訳が判明しない場合には、一括の契約金額から土地の適正な価額を控除する等により、建物等の取得価額を算定します。

## 2 付随費用

39. 有形固定資産の取得価額は、当該資産の取得にかかる直接的な対価のほか、「企業会計原則」第三一五―Dに準拠して、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します。例えば土地の取得価額には、購入手数料、測量・登記費用、造成費及び造成関連費用、補償費といったもの、工作物である道路の取得価額には、道路そのものの取得にかかる直接的な対価のほか、街灯、ガードレール、標識等の附属設備の価額を含めます。なお、それぞれの附属設備等を個別単位で管理することを妨げるものではありません。また、統一的な基準における消費税の取扱いについては、税込方式を採用することとし、取得価額には、消費税相当額を含めることとします。

## 3 資本的支出と修繕費の区分

40. 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、修繕等に係る支出が当該償却資産の資産価値を高め、また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本的支出（有形固定資産の取得時及び取得後の支出のうち、当該資産の取得価額に加えるべき支出）として資産に計上します。なお、上記の判断は、実務上困難な場合もあると考えられることから、「区分基準（修繕費支弁基準）」を内部で策定して事務処理を行うのが適当と考えられます。「区分基準」については、「法人税基本通達」第7章第8節の例示が参考になり、これをまとめると以下のとおりとなりますが、区分が不明な場合は、同通達に、①金額が60万円未満の場合、または②固定資産の取得価額等のおおむね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という規定がありますので、これに従うことが考えられます。なお、地方公共団体の実情により、「60万円未満」を別途の金額に設定することもできることとしますが、その際は、その旨を注記します。
41. また、既存の償却資産に対して行った資本的支出については、その支出金額を固有の取得価額として、既存の償却資産と種類及び耐用年数を同じくする別個の資産を新規に取得したものとして、その種類と耐用年数に応じて減価償却を行っていくこととします。

## 法人税基本通達による資本的支出と修繕費の区分

区分	内容	
資本的支出	定義	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、また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
	例	(1) 建物の避難階段の取付など物理的に付加した部分に係る費用の額 (2) 用途変更のための模様替えなど改造または改装に直接要した費用の額 (3) 機械の部分品を特に品質または性能の高いものに取り替えた場合のその取替えに要した費用の額のうち通常取替えの場合にその取替えに要すると認められる費用の額を超える部分の金額 (注) 建物の増築、構築物の拡張、延長等は建物等の取得に当たる
修繕費	定義	通常の維持管理のため、また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
	例	(1) 建物の移えいまたは解体移築をした場合（移えいまたは解体移築を予定して取得した建物についてした場合を除く）におけるその移えいまたは移築に要した費用の額。ただし、解体移築にあつては、旧資材の70%以上がその性質上再使用できる場合であつて、当該旧資材をそのまま利用して従前の建物と同一の規模及び構造の建物を再建築するものに限る (2) 機械装置の移設に要した費用（解体費を含む）の額 (3) 地盤沈下した土地を沈下前の状態に回復するために行う地盛りに要した費用の額。ただし、次に掲げる場合のその地盛りに要した費用の額を除く イ 土地の取得後直ちに地盛りを行った場合 ロ 土地の利用目的の変更その他土地の効用を著しく増加するための地盛りを行った場合 ハ 地盤沈下により評価損を計上した土地について地盛りを行った場合 (4) 建物、機械装置等が地盤沈下により海水等の浸害を受けることとなったために行う床上げ、地上げまたは移設に要した費用の額。ただし、その床工事等が従来の床面の構造、材質等を改良するものであるなど明らかに改良工事であると認められる場合のその改良部分に対応する金額を除く (5) 現に使用している土地の水はけを良くする等のために行う砂利、碎石等の敷設に要した費用の額及び砂利道または砂利路面に砂利、碎石等を補充するために要した費用の額

## VI 減価償却・耐用年数等

42. 償却資産については、毎会計年度減価償却を行うものとし、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し、開始時の道路、河川及び水路に係る減価償却については、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許容することとします。
43. 取替法については、今後の検討課題とし、当面は適用しないこととしますが、その有用性等を検証する観点から、既に取替法を適用している地方公共団体が今後も取扱いを継続することを妨げません。
44. 償却資産の各会計年度の減価償却額は、当該固定資産の当該会計年度期首における取得価額等に、耐用年数に応じた償却率を乗じて算出した金額とします。
45. 償却資産に係る耐用年数及び償却率については、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。以下「耐用年数省令」といいます。)に従うこととし、具体的には、「別紙3」及び「別紙4」のとおりとします。なお、端数が生じた場合においては、1円未満を切り捨てます。
46. 償却資産の減価償却について、上記耐用年数により難し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場合は、当該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ます。

- ①当該固定資産の材質また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また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上記耐用年数に比して著しく短いこと
  - ②当該固定資産の存する地盤が隆起し、または沈下したことにより、その使用可能期間が上記耐用年数に比して著しく短いこととなったこと
  - ③当該固定資産が陳腐化したことにより、その使用可能期間が上記耐用年数に比して著しく短いこととなったこと
  - ④当該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上記耐用年数に比して著しく短いこととなったこと
  - ⑤当該固定資産が通常の修理また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上記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、当該固定資産の使用可能期間が上記耐用年数に比して著しく短いことまたは短いこととなったこと
47. 上記以外は耐用年数省令に準じた耐用年数を設定することとしますが、その取扱いに合理性・客観性があるもので、別途規定するものについては、耐用年数省令よりも長い期間の耐用年数を設定することもできることとします。
48. なお、既に固定資産台帳が整備済または整備中の地方公共団体において、耐用年数が合理的かつ客観的な基準によって設定されたものであれば、当該耐用年数を変更しないこととします。
49. また、建物等の改築や更新等を実施した場合であって、資本的支出に該当する場合は、41段落のとおり、その支出金額を固有の取得価額として、既存の償却資産と種類及び耐用年数を同じくする別個の資産を新規に取得したものとして、その種類と耐用年数に応じて減価償却を行うこととしていますが、このような資産の長寿命化対策と耐用年数との関係については、今後の検討課題とします。
50. 各会計年度の中途において取得した固定資産の減価償却については、使用の当月または翌月から月数に応じて行うことを妨げません。
51. 償却資産のうち有形固定資産の償却額に相当する金額は、当該固定資産の価額を減額する場合を除くほか、これを減額してはいけません。
52. 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場合の額は、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します。
53. 2以上の用途に共通して使用されている償却資産については、使用目的、使用状況等

により、当該資産の用途を合理的に判定し、その用途に定められた耐用年数に基づき、減価償却を行います。用途の判定にあたっては、使用面積のみならず、その使用頻度等もあわせて合理的に判断します。なお、途中で用途変更があった場合には、当該資産の使用状況（過去及び用途変更後）や環境の変化等を勘案し、その後の経済的使用可能年数を見積もり、耐用年数を決定します。ただし、簡便的に、耐用年数省令に基づく耐用年数（以下「法定耐用年数」といいます。）等を用い、以下の算式により用途変更後の耐用年数を求めることもできることとします。

$$\text{○用途変更後の耐用年数} = ((\text{用途変更前の法定耐用年数} - \text{経過年数})$$

$$\div \text{用途変更前の法定耐用年数}) \times \text{用途変更後の法定耐用年数} + \text{経過年数}$$

54. 中古の償却資産を取得した場合の耐用年数については、耐用年数省令等の取扱いに準じて、以下のとおり算定します。

①見積法による耐用年数

当該資産を事業の用に供した時以降の使用可能期間として、資産の摩滅・摩耗の程度等から客観的かつ合理的に見積もられた年数

②簡便法による耐用年数

見積法により耐用年数を見積もることが困難なものは、次に掲げる資産の区分に応じ、それぞれに定める年数（その年数が2年未満の場合は2年）

○法定耐用年数の全部を経過した資産

$$\text{法定耐用年数} \times 20\%$$

○法定耐用年数の一部を経過した資産

$$(\text{法定耐用年数} - \text{経過年数}) + \text{経過年数} \times 20\%$$

ただし、当該資産について支出した資本的支出の金額が当該資産の取得価額の50%に相当する金額を超える場合は、②簡便法による耐用年数によることはできず、法定耐用年数によることとします。

55. 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することとします（間接法の適用）。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ません。また、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ません（直接法の許容）。ただし、この場合、当該減価償却累計額を当該各有形固定資産の科目別に、または一括して注記しなければなりません。なお、無形固定資産については、直接法によって行うこととします。
56. 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は、原則として備忘価額1円（残存価額なし）を計上します。ただし、無形固定資産については、備忘価額は計上しません。
57. なお、有形固定資産及び無形固定資産に係る減損処理については、今後の検討課題と

し、当面は適用しないこととしますが、その有用性等を検証する観点から、既に減損処理を適用している地方公共団体が今後も取扱いを継続することを妨げません。

58. 土地、立木竹、美術品・骨董品・歴史的建造物、建設仮勘定は、減価償却は行いません。
59. また、償却資産の減価償却計算の履歴については、固定資産台帳等に耐用年数にわたり保存しておく必要があります。

## VII 資産の評価基準・評価方法

### 1 総則

60. 財務書類等の作成目的である財政の効率化・適正化に資するため、固定資産台帳等に基づく資産・債務の実態把握及び管理が重要ですが、とりわけ、資産価値の適切な評価は重要であり、そのおおまかな考え方は以下のとおりです。
61. なお、資産評価については、開始時と開始後を、しっかりと区別する必要があります。その区別をしないと資産の評価基準・評価方法を誤解する原因にもなります。(後述の有形固定資産等の評価基準をまとめると、「別紙5」のとおりとなります。)
62. 土地等の非償却資産、建物や工作物等の償却資産は、それぞれ独立したものとして取扱います。(ただし、36段落のとおり、開始時簿価の算定のための減価償却計算については、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、一体と見なして建物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こととします。)

### 2 有形固定資産

63. 事業用資産とインフラ資産の開始時簿価については、取得原価が判明しているものは、原則として取得原価とし、取得原価が不明なものは、原則として再調達原価とします(償却資産は、当該価額から減価償却累計額を控除した価額を計上。以下同様)。ただし、道路、河川及び水路の敷地のうち、取得原価が不明なものについては、原則として備忘価額1円とします。また、開始後については、原則として取得原価とし、再評価は行わないこととします。なお、取得原価については、事実関係をよく調査する必要があります。安易に取得原価が不明だと判断することのないよう留意する必要があります。具体的には、地方債発行に関連する資料など、残存する証拠書類を確認することが考えられますが、それでも取得原価が判明しない資産については、取得原価の把握のために、地方財政状況調査(決算統計)の数値を用いることも考えられます。
64. また、取得原価の判明状況は各地方公共団体において異なることや地方債の償還年限が取得原価の判断状況に影響すること等を踏まえ、実施可能性や比較可能性を確保する観点から、特定の時期(昭和59年度以前)に取得したものは、63段落の取扱いにかかわらず、原則として取得原価不明なものとして取扱うこととします。なお、後述の109段落のとおり、既に固定資産台帳を整備済または整備中の地方公共団体に

においては、資産評価に係る二重負担を回避する観点等から、一定の経過措置を設けています。

65. 物品は、地方自治法第239条第1項に規定するもので、原則として取得価額または見積価格が50万円（美術品は300万円）以上の場合に、その取得価額を資産として計上し、再評価は行わないこととします。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こととします。なお、取得原価が不明な資産については、原則として再調達原価とします。
66. 有形固定資産（事業用資産、インフラ資産及び物品）のうち、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とします。ただし、無償で移管を受けた道路、河川及び水路の敷地については、原則として備忘価額1円とします。

### 3 無形固定資産

67. 無形固定資産の開始時簿価については、原則として取得原価とし、再評価は行わないこととしますが、適正な対価を支払わずに取得したもの及び開始時において取得原価が不明なものについては、原則として再調達原価とします。
68. 特許権、著作権、商標権、営業権、実用新案権、意匠権、回路配置利用権、育成者権、商号、出版権等の無体財産権は、耐用年数省令に定める償却資産として、定額法により減価償却を行い、取得価額から減価償却累計額を控除した価額を計上します（56段落のとおり備忘価額なし）。なお、計上にあたっては、重要性の観点から金額が少額のもの等については、計上しないことも合理的な処理と考えられます。例えば「相続税財産評価に関する基本通達」においては、課税時期後において取得すると見込まれる補償金額が50万円に満たないと認められる特許権、実用新案権、意匠権や商標権は評価しないこととされています。
69. 地上権、地役権、借地権、鉱業権等の用益物権（他人の土地等のある目的で使用するための権利）は、非償却資産であり、減価償却は行いません。また、用益物権の存否確認は一般的に困難であり、加えて、民有地を地方公共団体が公園として管理している場合や国有地を地方道として管理している場合など一般的な権利関係と異なる場合があります。より権利の認定が困難と考えられますが、一般的に以下のいずれかに該当する場合は、用益物権が存すると考えられるため、金額等による重要性の観点に照らして計上します。
  - ①契約書が残っており、契約上「建物所有を目的とする賃貸借」と明記されている
  - ②地代の支払いを行っている
  - ③権利の設定時、権利金等の一時金を支払った
  - ④借地権等の権利自体を他人から有償で取得した

また、取得価額が判明している場合には、取得価額により土地の賃貸借契約または転賃借契約にあたり借地権の対価として土地所有者または借地権者に支払った金額のほか、次に掲げるような金額を含みます。

- ①土地の上に存する建物等を取得した場合におけるその建物等の購入代価のうち借地権の対価と認められる部分の金額
- ②賃借した土地の改良のためにした地盛り、地ならし、埋立て等の整地に要した費用の額
- ③借地契約にあたり支出した手数料その他の費用の額
- ④建物等を増改築するにあたりその土地の所有者等に対して支出した費用の額

70. ソフトウェアについては、地方公共団体においては財務会計システム、税務システム、住民基本台帳システム等があり、これらのうち、当該地方公共団体が所有等するものについて固定資産として取得価額から減価償却累計額を控除した価額を計上することとしますが、具体的な取扱いは、以下のとおりです。なお、将来の費用削減とは無関係な映像ソフトのようなものは当該会計年度において費用処理します。

- ①研究開発費（試験研究費）に該当する場合は、資産計上しない（一部が該当する場合も、当該金額は取得価額から控除して計上）
- 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（購入の場合：購入の対価＋購入に要した費用＋事業の用に供するために直接要した費用（そのソフトウェアの導入にあたって必要とされる設定作業及び自団体の使用にあわせるために行う付随的な修正作業等の費用を含む）、自団体製作の場合：製作等に要した原材料費・労務費・経費＋事業の用に供するために直接要した費用。なお、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、自団体で利用するためにソフトウェアを制作し、当初意図した用途で継続して利用することにより、当該ソフトウェアを利用する前と比較して業務を効率的または効果的に遂行することができる」と明確に認められる場合、市場で販売しているソフトウェアを購入し、かつ、予定した用途で継続して利用することによって、業務を効率的または効果的に遂行できると認められる場合等が考えられる
- ④物品等（機械装置や備品等）を稼働させるためのソフトウェアについて、当該物品等と当該ソフトウェアが一体とならなければ機能しない場合は、原則として当該物品等に含めて計上する

#### 4 開始時における取得原価が不明な有形固定資産の具体的な評価方法

##### (1) 総則

71. 開始時に取得原価が不明な有形固定資産については、原則として再調達原価としますが、その具体的な評価方法については以下のとおりです。なお、適正な対価を支払わずに取得したものについても、原則として同様な評価方法で算定します。
72. 取得時期や建設時期が不明の償却資産の耐用年数等の取扱いについては、以下の方法が考えられます。
- ①取得時期が不明で建設時期が判明している場合  
当該建物等の建設時期から開始時までの経過年数に基づき減価償却を行います。
  - ②建設時期が不明で取得価額及び取得時期が判明している場合  
見積法（54段落参照）を採用し、開始時以降の使用可能期間の年数を見積もります。なお、開始時簿価の算定にあたっては、建物等の老朽化の程度から合理的に経過年数を推定し、これに基づいて減価償却累計額を判定することもできます。経過年数は、利用履歴や改修等の履歴から出来る限り実際の経過年数に近い年数を見積もることが望まれますが、困難な場合は、建物等の老朽化の程度に応じた一定の基準を定めて、当該基準により経過年数を定めることも考えられます。
  - ③取得時期・建設時期ともに不明な場合  
見積法により開始時以降の使用可能期間の年数を見積もります。
73. 複数の評価方法が示されている場合は、資産の重要性等を踏まえ、個別に異なる評価方法を採用することも差し支えありませんが、採用した評価方法を注記する必要があります。また、評価方法の変更を禁止しているわけではなく、より個々の実態を反映した評価への変更については合理性が認められますが、経年比較の観点からは安易に評価方法を変更することは適当ではありません。

##### (2) 土地

74. 土地については、「固定資産評価基準」（昭和38年自治省告示第158号）に基づく固定資産税評価額を基礎とした評価を行います。固定資産税評価額を基礎とした具体的な評価方法については、以下の方法が考えられます。なお、評価方法の適用にあたっては、各地方公共団体における価格事情及び評価対象地の特性（評価対象数、所在状況等）を考慮し、固定資産税評価の実情等を担当部署との打ち合わせ等で十分把握した上で、選択する必要があります。

##### ①個別評価

固定資産評価基準及び各市町村において定められた固定資産評価要領（実務マニュアル等）に基づき課税地と同様に各土地について地目別に個別評価を行う方法です。課税地と同様の評価を行うことでより精度の高い評価が可能となりますが、例えば宅地においては、路線番号及び路線価（正面、側方、二方）、地目、地

積、土地の補正に係る事項（間口・奥行・形状等）など、課税地と同様の土地情報が必要となります。

## ②平均単価による評価

### （ア）町丁目単位

町丁目（大字・小字）単位の平均固定資産税評価額を平均単価として算定する方法です。町丁目によって土地利用の状況が区分されるような価格事情にある場合に有効な評価方法です。評価にあたり必要となる事項は、土地ごとの地目、地積、当該土地の存する町丁目及び町丁目別に求めた地目別固定資産税評価額の平均単価です。ただし、価格事情によっては実態と乖離した評価額になる可能性があるため、特に宅地については、以下（ウ）の平均単価を活用することが望ましいと考えられます。

### （イ）固定資産税概要調書における地目単位

固定資産税概要調書による市町村ごとの地目別平均単価を採用する方法です。評価作業の負担は最も少ないといえますが、評価対象地の所在状況等によっては、実態を反映しないものとなる可能性があるため、各地方公共団体における価格事情及び評価対象地の特性（評価対象数、所在状況等）を十分考慮した適用が望まれます。評価にあたり必要となる事項は、土地ごとの地目、地積及び概要調書における地目別平均単価です。

### （ウ）宅地及び宅地比準土地の場合の平均単価

#### a. 路線単位

固定資産評価基準における宅地評価法の1つである市街地宅地評価法を適用している地域において有効な評価方法で、付設された路線ごとに、沿接する宅地の固定資産税評価額の平均単価を採用して評価する方法です。平均単価による評価でもっとも精度が高いものとなりますが、各土地の正面路線を確定する必要があります。評価に必要な事項は、土地ごとの地目、地積のほか、当該土地の接面する路線の番号及び当該路線の固定資産税評価額の平均単価です。

#### b. 状況類似地域（地区）単位

固定資産評価基準における地域単位である状況類似地域（地区）ごとの固定資産税評価額の平均単価を採用する方法です。街路の状況（幅員等）や間口・奥行等の要因については、地域別の単純平均的な状況としての評価となります。評価に必要な事項は、土地ごとの地目、地積、当該土地の属する状況類似地域（地区）番号、当該地域における宅地の固定資産税評価額の平均単価です。

#### c. 用途地区単位

固定資産評価基準における用途地区ごとの固定資産税評価額の平均単価を採用する方法で、一市町村内における用途地区（普通商業地区、併用住宅地区、普通住宅地区、中小工場地区等）ごとの水準が反映された評価となります。用

用途地区内の地域差や街路の状況（幅員等）、間口・奥行等の要因については、用途地区別の単純平均的な状況としての評価となります。評価に必要な事項は、土地ごとの地目、地積、当該土地の属する用途地区、用途地区別に求めた宅地の固定資産税評価額の平均単価です。

③より実態を反映した評価方法の採用

原則として固定資産税評価額を基礎とした評価方法によることとしますが、より実態を反映した評価方法の適用も可能です。したがって、不動産鑑定評価による方法、地価公示・地価調査基準地価格から求める方法及び相続税評価額を基礎とした方法等を採用することで、固定資産税評価を基礎とする方法に比べ、より適切な評価が算定できると認められる場合には、これらの評価方法を採用することも考えられます。

75. 上記の評価方法の選択にあたっては、以下を参考に精度の高い評価方法を採用することが望まれますが、時間的制約等があることから、評価精度を維持しつつ、簡便な評価方法を採用することも現実的な対応と考えられるなかで、①資産の量・分布状況等、②資産の重要性、③現在の台帳整備状況と処理体制、のバランスを考慮することが重要です。なお、73段落のとおり、評価方法の変更を禁止しているわけではなく、より個々の実態を反映した評価への変更については合理性が認められますが、経年比較の観点からは安易に評価方法を変更することは適当ではありません。

固定資産税評価額を基礎とした評価方法の精度等

評価方法		評価の精度	必要となる土地情報
個別評価	課税地と同様の評価	高い	多い
平均 (評価額) 単価 による 評価	宅 地 等	↑	↑
	路線単位		
	状況類似地域(地区)単位		
	用途地区単位		
	町丁目単位		
	概要調書(地目毎の市町村内平均(評価額)単位)		少ない

①資産の量・分布状況等

まずは、評価すべき土地の量を把握し、全体の作業ボリュームを確認することが必要です。また、所有地の分布状況によっては、各種平均単価により求められた結果と適切な価額とが大きく乖離する場合がありますので、分布状況を把握することが重要です。特に、中心部と周辺部において、固定資産税評価額の水準差が大きい地域や、所有地が偏在している場合には注意が必要です。例えば所有地の大部分が郊外に位置する場合、固定資産税概要調書による市町村平均単価を採用してしまうと、過大な評価となるおそれがあります。

②資産の重要性

地方公共団体にとって重要性の高い資産ほど、行財政運営に与える影響が大き

くなりますので、評価精度の向上が望まれます。重要性の判断基準としては、以下のものが考えられます。

- a. 評価額
- b. 地積
- c. 庁舎など、重要性が高い施設の敷地

### ③現在の台帳整備状況と処理体制

公有地の課税台帳への登録状況は地方公共団体により異なることから、まずは、固定資産課税台帳を含む財産台帳の整備状況についてすでに整備されているか、また、整備されていない場合、整備にあたってどのような作業が生じ、その作業にどれだけの人員・費用を設定できるのかを検討し、現実的な処理計画を策定する必要があります。また、昨今の固定資産税評価における地番図整備の進捗により、データ取得が容易になる場合も考えられますので、整備状況の確認及び処理計画の策定にあたっては、各資産を管理している部門だけでなく、資産税部門と協議の上、検討することが重要です。

76. 以上を踏まえ、土地に係る具体的な算定方法については、無償取得といった適正な対価を支払わずに取得したもの（道路、河川及び水路の敷地は除く）を含め、原則として各土地について個別評価を行うことが望まれますが、地方公共団体の実情に応じて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を用いた算定や、同算定が困難な場合には、固定資産税概要調書の地目別平均単価での算定でも可能であり、以下のとおり算定することとします。なお、必要に応じて、対象となる土地を管轄する他の地方公共団体からの情報収集が必要となる場合があることに留意が必要です。

○再調達価額 = (地目・地区別) 地積 × (地目・地区別) 平均単価 (円/㎡)

77. また、公有財産台帳等と固定資産税概要調書との地目が一致しない場合は、前者の地目を後者の地目にあわせるため、地目変換表（「別紙6」参照）を作成する必要があります。ただし、「別紙6」はあくまでも例示であり、地目の変換にあたっては、地方公共団体の土地の状況（例えば造成前の山林を山林として評価してよいかどうか、雑種地の中にも宅地から比準する雑種地や農地から比準する雑種地等があり、価格差に大きな開きがあるが、どちらを適用することが妥当か等）と固定資産税評価の実態を十分理解した上で、各地方公共団体において、評価の実態を反映した変換表にする必要があります。

### (3) 立木竹

78. 立木竹については、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こととします。保険金額については、樹種、樹齢、面積により定まりますので、所在地とともに、少なくともこれらの項目は管理する必要があります。なお、以下の樹種・樹齢別単価は、「森林国営保険」が参考となります。

○再調達価額 = 樹種・樹齢別面積 × 樹種・樹齢別単価 (円/ha)

79. 開始後の再評価については、63段落のとおり、原則として行わないこととしていますが、立木竹は非償却資産であるなかで、逆に経過年数とともに価値が高まっていく資産であるため、事務負担を踏まえた上で、金額等の重要性の観点に照らして対応を検討する必要があります。再評価の頻度について定めはありませんが、保険金額と樹齢の関係から6年に1回程度の再評価が適当と考えられます。
80. なお、重要性の観点から、資産として価値が無視できる立木竹（雑木等）や、市場が形成されておらず適正に見積・評価できない立木竹（樹齢が相当古く樹齢が不明な場合や、立木が単独で歴史的価値を有する場合等）は、算定対象としないことができます。したがって、統一的な基準において算定対象となる立木竹は、保険対象樹種であって、樹齢・樹種が管理されているものであり、例えば分収林等が対象となることが考えられます。

#### (4) 建物

81. 償却資産のうち建物については、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します。具体的な算定方法は以下のとおりです。

○再調達価額 = 延べ床面積 × 構造・用途別単価 (円/㎡)

○開始時簿価 = 再調達価額 - 減価償却累計額

82. 構造・用途別単価としては、当該建物に係る保険金額（「別紙7」参照）を用いることとします。

#### (5) 工作物

83. 償却資産のうち工作物については、道路、橋梁、公園、港湾、河川、水路など多くの種類がありますが、資産の多くを占めると考えられる道路について、以下に例示します。（全体を把握したほうが理解しやすいため、以下の表は、取得価額の判明の有無に分けて作成しています。）

道路の取得価額の判明状況による算定方法

取得価額の判明状況		固定資産台帳の 記載単位	取得価額の算定方法
路線（区間）単位に判明		A：路線単位	路線単位の事業費を取得価額とする
路線（区間） 単位では 不明	年度単位の 事業費が判明	B：年度単位の整備総 延長キロ	年度単位の事業費総額（Aと併用する場合、Aの事業費を控除した額）をもって取得価額とする
	年度単位の 事業費も不明	C：年度単位の幅員別 整備延長キロ	幅員別現在単価表を用い、再調達価額を求める

84. 開始時における道路の価額算定は、入手可能な情報の程度に応じて、上記「道路の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します。なお、年度単位に価額を算定する方法を採用する場合には、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ります。
85. 道路の取得価額には、39段落のとおり、道路そのものの取得にかかる直接的な対価のほか、街灯、ガードレール、標識等の附属設備の価額を含めます。
86. 道路の幅員別単価については、例えば6.5m以上、4.5m以上6.5m未満、2.5m以上4.5m未満、1.5m以上2.5m未満といった区分ごとに、直近（5年程度）の工事費実績総額、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考えられます。なお、特殊な工作物で、近年の工事費実績が把握できない場合は、期間を延長しても差し支えありません。特にインフラ資産は、個別に再調達価額を判定することが困難と考えられるため、過去の平均的な建設工事費や標準的な資産で積算を行う等して求めた単価を同区分の資産すべてについて適用することもやむを得ないと考えられます。
87. また、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ことができます。
88. 道路路面整備費が不明の場合、(C)の価額算定方法は、以下のとおりです。
- 再調達価額 = 幅員別道路延長 × 道路幅員別単価 (円/m)
  - 開始時簿価 = 再調達価額 - 減価償却累計額
89. なお、農道・林道についても、道路と同様な方法で積算することが考えられます。

#### (6) 船舶、浮標等（浮標・浮棧橋・浮ドック）、航空機、物品

90. 船舶、浮標等（浮標・浮棧橋・浮ドック）、航空機、物品の再調達価額の算定方法については、以下のとおりです。
- 再調達価額 = 同性能の当該資産の市場価額
  - 開始時簿価 = 再調達価額 - 減価償却累計額
91. 上記の市場価額で評価する場合、類似製品が販売されている既製品については、同種または類似製品の販売を行っている業者の製品パンフレットやホームページ等を活用し、美術品・骨董品等については、美術年鑑等に掲載された価額を用いるなど、簡易評価を採用することが考えられます。

### 5 投資及び出資金（有価証券・出資金）

#### (1) 有価証券

92. 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います。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ます。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場合を除き、市場価格をもって貸借対照表価額とします。なお、債券の市場価格の下落率が30%以上である場合には、「著しく下落した場合」に該当するものとします。この強制評価減に係る評価差額については、行政コスト計算書の臨時損失（その他）として計上します。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します。

93. 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し、この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資産評価差額として計上します。また、市場価格が著しく下落した場合にも、回復する見込みがあると認められる場合を除き、市場価格をもって貸借対照表価額としますが、この強制評価減に係る評価差額については、行政コスト計算書の臨時損失（その他）として計上します。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、「著しく下落した場合」に該当するものとします。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します。
94. 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します。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、相当の減額を行います。なお、実質価額の低下割合が30%以上である場合には、「著しく低下した場合」に該当するものとします。連結対象団体及び会計に対するもの以外のこの強制評価減に係る評価差額については、行政コスト計算書の臨時損失（その他）として計上します。（連結対象団体及び会計に対するものについては、98段落を参照）

## （2）出資金

95. 出資金は、公有財産として管理されている出資等をいいます。なお、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」に該当するため、出資金に含めて計上します。
96. 出資金のうち、市場価格が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し、この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資産評価差額として計上します。また、市場価格が著しく下落した場合にも、回復する見込みがあると認められる場合を除き、市場価格をもって貸借対照表価額としますが、この強制評価減に係る評価差額については、行政コスト計算書の臨時損失（その他）として計上します。なお、市場価格の下落率が30%以上である場合には、「著しく下落した場合」に該当するものとします。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します。

97. 出資金のうち、市場価格がないものについては、出資金額をもって貸借対照表価額とします。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、相当の減額を行います。なお、出資金の価値の低下割合が30%以上である場合には、「著しく低下した場合」に該当するものとし、連結対象団体及び会計に対するもの以外のこの強制評価減に係る評価差額については、行政コスト計算書の臨時損失（その他）として計上します。（連結対象団体及び会計に対するものについては、98段落を参照）
98. 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ものについて、実質価額が著しく低下した場合は、実質価額と取得価額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します。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します。

## 6 その他の資産等

### （1）基金

99. 基金の評価基準は、基金を構成する資産の種類に応じて適用します。（各資産の評価基準を適用）

### （2）棚卸資産

100. 棚卸資産は、商品・製品・半製品・原材料・仕掛品等をいい、販売用として所有する土地等も含まれ、原則として固定資産台帳とは別途管理することとしますが、固定資産台帳での管理を妨げるものではありません。
101. 棚卸資産については、取得価額をもって貸借対照表価額としますが、会計年度末の帳簿価額と正味実現可能価額のいずれか低い額で測定することとします（低価法）。正味実現可能価額は、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とします。また、棚卸資産のうち販売を目的として所有する土地等の評価額については、「地方公共団体の財政の健全化に関する法律施行規則」（平成20年総務省令第8号）第4条第2項各号に掲げる方法により算定することができ、当該土地等であって売買契約の申し込みの勧誘を行っているものについても、同様に算定することができることとします。なお、重要性の乏しいものは対象外とします。

### （3）徴収不能引当金

102. 徴収不能引当金は、債権全体または同種・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など合理的な基準により算定することとします。具体的

は、以下の不納欠損率を用いて算定します。ただし、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こととします。

#### 不納欠損率の算定方法

	不納欠損決定 前年度末債権 残高	不納欠損決定額	不納欠損率
4年前	A 4	B 4	(B 4 + B 3 … + B 0)
3年前	A 3	B 3	
⋮	⋮	⋮	
当年度	A 0	B 0	

#### (4) 売却可能資産

103. 売却可能資産については、資産科目別の金額、その範囲や評価方法を注記することとします。売却可能資産は、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いますが、売却を目的として保有している棚卸資産については、売却可能資産に含めないこととします。なお、対象となる資産から山林を除くことができます。

- ①現に公用もしくは公共用に供されていない公有財産（一時的に賃貸している場合を含む）
- 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

104. また、売却可能資産の特定範囲としては、次のようなものが考えられます。

- ①N + 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共資産
- ③普通財産のうち活用が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

105. 売却可能資産については、原則として基準日時点における売却可能価額をもって注記します。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は、現行の価額を変更しないことも可能とします。

106. 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情に応じて最も合理的な方法を用いることとします（「地方公共団体の財政の健全化に関する法律」（平成19年法律第94号。以下「地方公共団体財政健全化法」といいます。）における評価方法の採用も可能としますが、同法に基づく低価法を使用すると当時の著しく低い取得価額等を反映した帳簿価額が維持されるケースもあるため、資産の実態把握の趣旨から、開始時に行う売却可能資産の評価には低価法を採用しないこととします。）。なお、減価償却は行わないこととします

が、固定資産税評価額等を評価の基礎としており、時点修正を毎会計年度行っていない場合、時点修正を行わない会計年度については、建物の減価償却相当分のみを評価額から控除することができることとします。

107. また、土地等に関する売却可能資産の価額を変更する方法については、実務的観点から、以下の方法が考えられます。

①区画性質の変更など、利用状況に変化が認められる場合

当該会計年度に売却可能資産の区画形質の変更等があり、当該売却可能資産の利用状況に変化が認められる場合においては価額の変更を行います。また、行政的条件の変更（市街化調整区域から市街化区域に編入された場合等）で、面的に価額に影響を及ぼす場合には、変化の状況に応じた価額の変更を行う必要があります。また、建物等で損壊等があった場合にも価額の変更を行います。

②利用状況に変化が認められない場合

売却可能資産に何ら変化が認められない場合には、固定資産税評価における価額据置期間との整合から、価額の変更を行ってから3年間は時点修正で対応することが考えられます。時点修正の方法としては、不動産鑑定評価による評価方法を採用した売却可能資産については、鑑定評価を行った不動産鑑定士から時点修正率が求められる場合には当該時点修正率を、それ以外の場合には、固定資産税評価における下落修正率や地方公共団体財政健全化法における時点修正の方法を準用することが望ましいと考えられます。

108. 売却可能資産が建物及びその敷地の場合には、建付減価が発生している場合があることも踏まえ、これらを一体として評価する方法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こともできますこととします。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望ましいと考えられます。また、売却可能資産の評価方法については、前述のとおり売却可能価額となりますので、事業用資産やインフラ資産等と異なり、その価額に補償費等の付随費用は含めません。

## 7 固定資産台帳の既整備団体の取扱い

109. 既に固定資産台帳が整備済または整備中であって、基準モデル等に基づいて評価されている資産について、合理的かつ客観的な基準によって評価されたものであれば、引き続き、当該評価額によることを許容することとします。ただし、その場合でも、道路、河川及び水路の敷地については、63段落による評価額を注記することとします。

## VIII 固定資産台帳の整備手順

### 1 総則

110. 地方公共団体が行う行政サービスは、多くの固定資産を利用して行われているため、

地方公共団体が所有する固定資産は膨大なものとなります。

111. 固定資産台帳の整備にあたっては、その記載対象となる資産は、現状でも公有財産台帳といった各種台帳で管理されているものもありますので、作業の効率化を図る観点から、一から同台帳を作成するのではなく、可能な限り既存の公有財産台帳等から得られる情報を整理して整備することが考えられます。

## 2 庁内の体制整備

### (1) 庁内の体制整備の意義

112. 庁内の体制整備は、固定資産台帳整備から資産評価に至る一連の作業において、以下の理由により欠かせないものです。

- ①各部署で管理している資産データを一元的にとりまとめる必要があること
- ②その際、固定資産を管理する各所管部署における管理の状態を把握した上で、現実的な一元管理の方法を定める必要があること
- ③また、統一的な基準導入作業のとりまとめを担当する部署、公有地評価に関連する各部署、情報管理部署及びその他の部署が連携することで、実務上・実態上有用な固定資産計上基準・評価要領等の作成が可能となること

113. このように、庁内の体制整備では、まず作業の事前段階に、全体のとりまとめを担当する部署をはじめ、データの管理・評価を担当する部署、公有地評価に関連する部署及び実際に施設を管理する部署等が参画し、役割を分担した上で、台帳整備の状況・資産評価の現状を確認するとともに意見交換を行うことが重要です。また、庁内に委員会・ワーキンググループ等を設置することにより、より有効に各部署間の連携を図ることができます。

114. なお、役割分担の例としては、以下が考えられます。

- 管財課：各部署へ調査シートを配布・回収、固定資産の現物調査、土地の評価等
- 福祉課、教育委員会、都市整備課等：固定資産の現物調査、土地の評価等
- 会計課：備品の現物調査(計上基準以上の物品の抽出)、備品の分類(耐用年数等)

### (2) 委員会やワーキンググループの役割

115. 委員会等の役割は主に、①全庁的な取組に係る意思疎通の確認、②公会計に係る各種基準の作成、③全庁的な資産管理・評価体制の構築等にありま。

#### ①全庁的な取組に係る意思疎通の確認

- 固定資産台帳の整備にあたっては、固定資産を管理する責任は各所管部署にあるなかで網羅的に一元化した台帳とする必要がありますので、特定部署の職員だけではなく、全庁の職員が協力して作業を行っていくことが必要不可欠です。そのためにも定期的な委員会等を開催して、全庁で意思疎通を図っていくことが重要です。なお、保有資産の現状把握を行い、今後の資産管理のあり方の方向性等を

検討していく過程で、ICTの活用に関する検討が必要不可欠となることから、情報政策担当課の参加も重要です。また、既に関連各部署で個別システムを導入している場合や、全庁的システムの導入を検討している場合もありますので、このことから、委員会等には、これらのシステムに関係している担当部署の参加を求めることが重要です。

→また、前提として、首長等の理解も得た行政改革の方針等が策定され、その中で統一的な基準に基づく公会計改革の推進が位置付けられている場合は、庁内の協力が得やすくなるものと考えられます。なお、検討にあたっては、リーダーシップの発揮や全庁での意識共有の観点から、本件に係る規則を定めて作業を進めることや、当該規則等において主管部署に一定の権限を付与することも有効と考えられます。

→統一的な基準に基づく公会計改革の目的を職員自身が理解すること、職員で認識を共有することが大前提となりますが、委員会等の設置は、近年の行政改革による職員の減少や業務量の増加、さらには公会計の専門性等の影響から、一部の職員に業務が偏ってしまい、実施が停滞することを防止するためにも重要です。そのためには、職員等の人材育成が重要であり、説明会・研修会、先進団体への視察等を通じて継続的な教育を実施するなかで、職員自身にその必要性を認識してもらうことが重要です。

→進め方としては、「庁内の体制整備の例」（「別紙8」参照）が考えられますが、全庁的な改革として進めるためには、職員の意識改革と並行して、各地方公共団体の実情にあわせて最も効果的・効率的な方法で進めることが必要であり、取組方法をいくつか組み合わせて進めていくことも効果的と考えられます。

## ②公会計に係る各種基準の作成

→「(1) 庁内の体制整備の意義」で述べた作業の事前段階における各部署間の調整と統一的な基準による財務書類等の作成作業を進めて行く上でのルール作りが必要となります。なお、進めるにあたっては、統一的な基準による財務書類等の作成の目的を理解し、庁内へのアプローチが比較的容易に行うことができる部署が担当となって主導することが考えられます。

→統一的な基準による財務書類等の作成に係る実務は、研究会報告書や本手引き等を参照して進めていきますが、実務上必要な事項がすべて定められているわけではありません。研究会報告書や手引き等は、作業にあたっての指針等であるため、詳細については、地方公共団体の状況、地域の実情に応じた対応を地方公共団体自ら定める必要がある場合もあります。このため、実務的な取り決めを行い、資産の計上基準（計上する資産の範囲を定めた基準）、評価要領（各資産の評価方法を定めた要領）といった各種基準の作成を行うことが、統一的な基準による財務書類等の作成作業を円滑かつ適正に進めて行く上で重要であると考えられます。

### ③全庁的な資産管理・評価体制の構築等

→委員会等を通じて各部署が固定資産台帳の整備等に深く関わっていくことで、各部署の資産に対するスタンスや、それぞれが独自に実施してきた資産評価といった資産情報が共通認識されることとなります。資産情報の一元化が達成されることも、地方公共団体の事務の効率化・情報の開示という観点から重要であると考えられます。

## 3 固定資産台帳の整備手順の実務

116. 庁内の体制が整備されたら、現在の資産の管理状況等を把握し、固定資産台帳整備の方針、スケジュール等を策定した上で、同台帳に記載すべき事項を決定し、あわせて各部署において調査を実施するための調査様式（シート）を作成します。
117. この際、111段落のとおり、一から固定資産台帳を作成するのではなく、現在保有している公有財産台帳など、既存データを基礎にして必要なデータを追加して作成することが近道となります。
118. 具体的な固定資産台帳の整備手順の実務については、庁内の体制整備を行ったのち、基本的には、①計画・準備、②様式の作成、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、といった手順になるものと想定されます。具体的には、「固定資産台帳整備の流れの例」（「別紙9」参照）に示していますが、各地方公共団体がそれぞれの実情に応じた手順により作業を行うことが重要です。
119. 固定資産台帳の整備期間については、1～2年間以内を目安としますが、これは、①庁内の体制整備について、組織改正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団体の規模や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等から幅を持たせています。
120. ただし、どのような規模の団体や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、会計年度を超えると、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年間以内（会計年度内）に行うことが適当です。

## 4 資産の棚卸

121. 固定資産台帳には、実際に地方公共団体が所有等する固定資産が網羅的に記載される必要があり、当該資産が、実際に地方公共団体が所有等する資産である必要があります。このための現物調査で、固定資産台帳に記載された固定資産と現物の一致を確かめることが重要です。
122. 現物調査においては、まずは固定資産台帳に記載された固定資産と現物との突き合わ

せを行い、固定資産台帳に計上されている資産が確かに実在し、地方公共団体の所有等であることを確認します。この中で、固定資産台帳に記載されている資産で現物が存在しない場合には資産除却手続きを行う必要があります。また、所有等する固定資産の現物確認にあたり、固定資産の現物が存在するのに固定資産台帳に記載がない場合は、固定資産台帳に新たに記載・登録する必要があります。

## IX 固定資産台帳の整備後の管理手順

123. 固定資産台帳の整備後の管理手順の実務については、公有財産台帳の整備を前提とすると、基本的には、資産の取得・異動があった場合、①資産の棚卸（現物確認）、②登録データの作成、③公有財産台帳登録、④執行データとの照合、寄附・寄贈の調査等、⑤固定資産台帳登録（固定資産台帳にデータ取り込み等）、⑥固定資産台帳に反映、といった手順になるものと想定されます。なお、日々仕訳の場合は、仕訳の発生都度、固定資産台帳に登録することが想定され、期末一括仕訳の場合は、日々の執行データは既存の財務会計システム等に蓄積し、そのうち資産に係る必要な情報が公有財産台帳に蓄積され、期末に一括仕訳を行った後に固定資産台帳に登録することが想定されます。具体的には、「固定資産台帳管理（毎年）の流れの例」（「別紙10」参照）に示していますが、各地方公共団体がそれぞれの実情に応じた手順により作業を行うことが重要です。
124. なお、新規に取得または異動した資産以外についても、年1回を基本として固定資産台帳整備・管理担当課が各部署に照会をかけ、会計年度末の状況を把握することが適当です。
125. また、整合を図る観点から、期末に固定資産台帳と貸借対照表の資産残高が一致しているかの確認が必要です。
126. 固定資産台帳の整備とその管理について、固定資産の増減その他の異動が発生した場合は、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載するとともに、仕訳を起こさなければなりません。
127. 固定資産の主な増加理由としては、次の場合が考えられます。
  - ①新規有償取得
  - ②一部増加有償取得（改良、改造、付加等）
  - ③建設仮勘定から本勘定への振替受
  - ④無償所管換受
  - ⑤交換受
  - ⑥寄付受
  - ⑦調査判明
  - ⑧再評価による増額
128. 固定資産の主な減少理由としては、次の場合が考えられます。

- ①売却
- ②破損・滅失・取替等による除却（全部除却、一部除却）
- ③無償所管換出
- ④交換出
- ⑤寄付出
- ⑥調査判明
- ⑦減価償却
- ⑧再評価による減額

129. 以上のほか、地方公共団体内部での管理換、用途変更、移設等が考えられます。このうち、事業用資産とインフラ資産の間の用途変更は、勘定科目の振替処理が必要となります。

# 固定資産台帳と公有財産台帳の主な相違点

## 固定資産台帳とは

固定資産を、その取得から除売却処分に至るまで、その経緯を個々の資産ごとに管理するための帳簿。所有するすべての固定資産（道路、公園、学校、公民館等）について、取得価額、耐用年数等のデータを網羅的に記載したものであり、財務書類作成の基礎となる補助簿の役割を果たすとともに地方公共団体の保有する財産（固定資産）の適切な管理及び有効活用に役立つ。

## 公有財産台帳との主な相違点

各地方公共団体では、地方自治法で定められている公有財産の管理や決算の参考書類として作成される「財産に関する調書」の調製等のために、公有財産台帳を整備・管理しているところであるが、主に以下の点において固定資産台帳と相違する。

	公有財産台帳	固定資産台帳
管理の主眼	財産の保全、維持、使用、収益等を通じた現物管理	会計と連動した現物管理
対象資産の範囲	建物・土地・備品等が中心（道路、河川など同台帳上に整備されていない資産もある）	すべての固定資産
資本的支出と修繕費	明確な区分なし	区分あり
付随費用	明確な区分なし	区分あり
金額情報	なし（原則）	あり
減価償却	なし	あり

# 固定資産台帳の記載項目の例

別紙2

新地方公会計モデル (基準モデル・総務省方式改訂モデル)		
1	番号	
2	枝番	
3		
4	所属(部局等)	
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)	
9	耐用年数	
10	取得年月日	
11	供用開始年月日	
12	取得価額・取得価額相当額	
13		
14	増減異動日付	
15	増減異動前簿価	
16	増減異動事由	
17	今回増加額	
18	今回増加内訳	有償取得額
19		無償所管換増分
20		その他無償取得分
21		調査判明増分
22		振替増額
23		評価等増額
24	今回減少額	
25	今回減少内訳	除却額
26		無償所管換減分
27		その他無償譲渡分
28		誤記載減少分
29		振替・分割減額
30		減価償却額
31	評価等減額	
32	増減異動後簿価	
33		
34	予算執行科目	
35	用途	
36	事業分類	
37	開始時見積資産	
38	各種属性情報	
39	売却可能区分	
40		
41	完全除却済記号	
42		
43		
44		
45		
46		
47		
48		
49		
50		
51	取得財源内訳	
52		
53		
54		
55		
56		
57		
58		
59		
60		
61		

①基本項目 (新地方公会計モデルに項目を追加)		項目の説明
番号	資産の番号	
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	
所在地	資産の所在地	
所属(部局等)	資産を管理している主たる管理部署	
勘定科目(種目・種別)	適用する勘定科目	
件名(施設名)	資産の名称	
リース区分	所有物かリース資産であるかの区分	
耐用年数分類(構造)	適用する耐用年数の種類	
耐用年数	適用する耐用年数の年数	
取得年月日	取得した年月日	
供用開始年月日	供用開始した年月日	
取得価額等	取得価額等	
所有割合	当該資産について保有している所有権の割合	
増減異動日付	前年度から資産が増減した場合の日付	
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)	
増減異動事由	増減が異動した事由	
今回増加額	異動により増額した金額(18~23の合計)	
今回増加内訳	有償取得額	有償で取得した増分の金額
	無償所管換増分	無償で所管換した増分の金額
	その他無償取得分	その他無償で取得した増分の金額
	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
	振替増額	別科目から振替した増分の金額
	評価等増額	再評価等を行った増分の金額
今回減少額	異動により減額した金額(25~31の合計)	
今回減少内訳	除却額	除却した減分の金額
	無償所管換減分	無償で所管換した減分の金額
	その他無償譲渡分	その他無償で譲渡した減分の金額
	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
	振替・分割減額	別科目から振替した減分の金額
	減価償却額	当年度の減価償却費相当額
評価等減額	評価等減額	
増減異動後簿価(期末簿価)	増減異動後簿価(期末簿価)	
会計区分	資産の会計区分	
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ため、複数用意する)	
用途	資産の用途	
事業分類	使用されている事業分類名	
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フラグ	
各種属性情報	その他で管理すべき付加情報	
売却可能区分	売却可能資産であるか否かの区分	
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)	
完全除却済記号	当該資産を除却した場合のフラグ	
数量((延べ床)面積)	資産の数量、(延べ床)面積	
階数(建物)	資産が建物の場合の階数	
地目(土地)	資産が土地の場合の地目	
稼働年数	資産の稼働年数	
目的別資産区分	目的別の資産区分	
減価償却累計額	減価償却費の累計額	
財産区分(行政財産・普通財産)	公有財産台帳上の財産区分	
公有財産台帳番号	公有財産台帳の番号とのリンク	
法定台帳番号	法定台帳の番号とのリンク	

②追加項目 (公共施設マネジメント等に活用するための項目を追加)	
取得財源内訳	
耐震診断状況(建物)	
耐震化状況(建物)	
長寿命化履歴	
複合化状況	
利用者数(件数)	
稼働率	
運営方式	
運営時間	
職員人数	
ランニングコスト	

## 耐用年数表

耐用年数		耐用年数省令における耐用年数	
主な分類	耐用年数	主な資産	耐用年数
道路(林道・農道を含む)	50	道路改良 舗装道路(アスファルト敷) 舗装道路(コンクリート敷)	60 10 15
治水	48	河川 ダム 砂防 流路工	40 80 50 40
都市公園	—	園路広場(アスファルト敷) 植栽(緑化施設) 管理施設	10 20 50
農業	—	道路改良 舗装道路(アスファルト敷) 舗装道路(コンクリート敷) ダム	60 10 15 80
治山	—	治山ダム 流路工	50 40
漁業	—	岸壁、棧橋、堤防、防波堤	50
港湾	—	岸壁、棧橋、堤防、防波堤 道路改良 舗装道路(アスファルト敷) 舗装道路(コンクリート敷)	50 60 10 15
航空(空港)	—	滑走路等 格納庫、荷扱所、送受信所、停車場	15 38
海岸	—	堤防、防波堤	50

※1 開始時に限り、主な分類に係る耐用年数として上記左欄の耐用年数(「日本の社会資本2012」(平成24年11月内閣府政策統括官(経済社会システム担当))に基づいたもの)を採用することとして差し支えない。

※2 上記右欄は、「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)に規定する耐用年数の一例を示したものであり、当該資産の構成に応じて個別に判断する必要がある。

# 主な建物の耐用年数表

番号	用途名称	A	B	C	D	E	F	G	H	I	J	K	L
		鉄骨鉄筋 コンクリート	鉄筋 コンクリート	鉄骨 コンクリート	無筋 コンクリート	コンクリート ブロック	れんが 造	プレストレス コンクリート	プレキャスト コンクリート	土蔵造	鉄骨造	軽量 鉄骨造	木造
1	庁舎	50	50	38	41	41	41	50	50	22	38	30	24
2	事務所	50	50	38	41	41	41	50	50	22	38	30	24
3	倉庫・物置	38	38	31	34	34	34	38	38	14	31	24	15
4	自転車置場・置場	38	38	31	34	34	34	38	38	14	31	24	15
5	書庫	50	50	38	41	41	41	50	50	22	38	30	24
6	車庫	38	38	31	34	34	34	38	38	15	31	25	17
7	食堂・調理室	41	41	31	38	38	38	41	41	19	31	25	20
8	陳列所・展示室	50	50	38	41	41	41	50	50	22	38	30	24
9	校舎・園舎	47	47	34	38	38	38	47	47	20	34	27	22
10	講堂	47	47	34	38	38	38	47	47	20	34	27	22
11	給食室	41	41	31	38	38	38	41	41	19	31	25	20
12	体育館	47	47	34	38	38	38	47	47	20	34	27	22
13	集会所・会議室	47	47	34	38	38	38	47	47	20	34	27	22
14	公民館	50	50	38	41	41	41	50	50	22	38	30	24
15	保健室・医務室・衛生室	50	50	38	41	41	41	50	50	22	38	30	24
16	脱衣室・更衣室	47	47	34	38	38	38	47	47	20	34	27	22
17	保育室・育児室	47	47	34	38	38	38	47	47	20	34	27	22
18	案内所	50	50	38	41	41	41	50	50	22	38	30	24
19	寮舎・宿舎	47	47	34	38	38	38	47	47	20	34	27	22
20	洗場・水飲場	38	38	31	34	34	34	38	38	14	31	24	15
21	浴場・風呂場	47	47	34	38	38	38	47	47	20	34	27	22
22	便所	38	38	31	34	34	34	38	38	14	31	24	15
23	教習所・養成所・研修所	38	38	31	34	34	34	38	38	14	31	24	15
24	温室	38	38	31	34	34	34	38	38	14	31	24	15
25	小屋・畜舎	38	38	31	34	34	34	38	38	15	31	25	17
26	火葬場	50	50	38	41	41	41	50	50	22	38	30	24
27	葬祭所・斎場	50	50	38	41	41	41	50	50	22	38	30	24
28	霊安室・死体安置室	50	50	38	41	41	41	50	50	22	38	30	24
29	焼却場	38	38	31	34	34	34	38	38	14	31	24	15
30	塵芥集積所	38	38	31	34	34	34	38	38	14	31	24	15
31	処理場・加工場	38	38	31	34	34	34	38	38	14	31	24	15
32	監視所・観察所	50	50	38	41	41	41	50	50	22	38	30	24
33	滅菌室	38	38	31	34	34	34	38	38	14	31	24	15
34	濾過室	38	38	31	34	34	34	38	38	14	31	24	15
35	計量器室	38	38	31	34	34	34	38	38	14	31	24	15
36	ポンプ室	38	38	31	34	34	34	38	38	14	31	24	15
37	ボイラー室	38	38	31	34	34	34	38	38	14	31	24	15
38	配電室・電気室	38	38	31	34	34	34	38	38	14	31	24	15
39	住宅	47	47	34	38	38	38	47	47	20	34	27	22
40	住宅付属建物	47	47	34	38	38	38	47	47	20	34	27	22

※「新地方公会計制度実務研究会報告書」の別表B3に基づき作成している。

出典：財務省令「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)

# 主な物品の耐用年数表

備品台帳		減価償却資産の耐用年数等に関する省令(耐用年数省令)			
小分類	中分類	耐用年数	種類	構造又は用途	細目
印刷機	事務用機械器具類	5	器具及び備品	2	複写機、計算機(電子計算機を除く)、金銭登録機、タイムレコーダーその他これらに類するもの
自動認証機	事務用機械器具類	5	器具及び備品	2	その他の事務機器
製本機	事務用機械器具類	5	器具及び備品	2	その他の事務機器
複写機	事務用機械器具類	5	器具及び備品	2	複写機、計算機(電子計算機を除く)、金銭登録機、タイムレコーダーその他これらに類するもの
大気汚染自動測定装置	製図計測機器類	5	器具及び備品	3	試験又は測定機器
超音波厚み計	製図計測機器類	5	器具及び備品	3	試験又は測定機器
粉塵計	製図計測機器類	5	器具及び備品	3	試験又は測定機器
有機物汚濁測定装置	製図計測機器類	5	器具及び備品	3	試験又は測定機器
脂肪分離機	家事裁縫用具類	5	器具及び備品	3	試験又は測定機器
食缶搬送コンベア	家事裁縫用具類	5	器具及び備品	1	食事又はちゅう房用品・その他のもの
食油ろ過器	家事裁縫用具類	6	器具及び備品	1	電気冷蔵庫、電気洗濯機その他これらに類する電気又はガス機器
冷凍庫	家事裁縫用具類	6	器具及び備品	1	電気冷蔵庫、電気洗濯機その他これらに類する電気又はガス機器
チェンバロ	音楽用具類	5	器具及び備品	11	楽器
ピアノ	音楽用具類	5	器具及び備品	11	楽器
サッカーゴール	体育用具類	3	器具及び備品	9	スポーツ具
防球ネット	体育用具類	3	器具及び備品	9	スポーツ具
じん芥車	船車類	4	車両及び運搬具	特殊自動車	じんかい車・その他のもの
救急車	船車類	5	車両及び運搬具	特殊自動車	救急車
工作車	船車類	4	車両及び運搬具	特殊自動車	その他特殊車体を架装したもの・その他のもの
消防車	船車類	5	車両及び運搬具	特殊自動車	消防車
普通乗用車	船車類	6	車両及び運搬具	車両	自動車(二輪又は三輪自動車を除く。)・その他のもの・その他のもの
霊柩車	船車類	4	車両及び運搬具	特殊自動車	霊きゆう車・その他のもの
さく岩機	産業機械器具類	2	工具	切削工具	—
圧縮機	産業機械器具類	3	工具	ロール	なつ染ロール、粉碎ロール、混練ロールその他のもの
切断機	産業機械器具類	2	工具	切削工具	—
粉碎機	産業機械器具類	2	工具	切削工具	—
探知機	電気機器類	5	器具及び備品	3	試験又は測定機器
蓄電池	電気機器類	6	器具及び備品	1	電気冷蔵庫、電気洗濯機その他これらに類する電気又はガス機器
発電機	電気機器類	6	器具及び備品	1	電気冷蔵庫、電気洗濯機その他これらに類する電気又はガス機器
放送設備	電気機器類	6	器具及び備品	2	インターホーン及び放送用設備
無線電信電話装置	電気機器類	6	器具及び備品	2	インターホーン及び放送用設備
純水製造装置	理化学機械器具類	5	器具及び備品	3	試験又は測定機器
蒸気機説明器	理化学機械器具類	5	器具及び備品	3	試験又は測定機器
電子顕微鏡	理化学機械器具類	8	器具及び備品	4	引伸機、焼付機、乾燥機、顕微鏡その他の機器
粉碎装置	理化学機械器具類	5	器具及び備品	3	試験又は測定機器
油処理ファン	理化学機械器具類	5	器具及び備品	3	試験又は測定機器
レントゲン装置	医療機械器具類	6	器具及び備品	8	その他のもの・レントゲンその他の電子装置を使用する機器・その他のもの
感覚矯正機器	医療機械器具類	6	器具及び備品	8	回復訓練機器
小動物ICUシステム	医療機械器具類	5	器具及び備品	8	その他のもの・その他のもの・その他のもの
人工蘇生器	医療機械器具類	6	器具及び備品	8	その他のもの・レントゲンその他の電子装置を使用する機器・その他のもの
臓器撮影装置	医療機械器具類	6	器具及び備品	8	その他のもの・レントゲンその他の電子装置を使用する機器・その他のもの
建物模型	標本、模型、見本類	8	器具及び備品	12	その他のもの
理化学模型	標本、模型、見本類	8	器具及び備品	12	その他のもの
歴史模型	標本、模型、見本類	8	器具及び備品	12	その他のもの
プレハブ(移動式組立家屋)	雑具類	10	器具及び備品	11	その他のもの・主として金属製のもの
遺体冷却装置	雑具類	6	器具及び備品	8	その他のもの・レントゲンその他の電子装置を使用する機器・その他のもの
可搬式動力ポンプ	雑具類	15	器具及び備品	12	主として金属製のもの
祭壇	雑具類	3	器具及び備品	11	葬儀用具
仏具類	雑具類	3	器具及び備品	11	葬儀用具

※1 「新地方公会計制度実務研究会報告書」の別表B4に基づき作成している。

※2 「構造又は用途」に関して、「器具及び備品」は番号のみを記載としている。

※3 本表では、地方公共団体の台帳に計上されている物品のうち、耐用年数省令との適用関係が不明瞭なものにつき、例示した。

# 償却率表 (定額法)

別紙4

耐用年数	償却率 (定額法)										
2	0.500	21	0.048	41	0.025	61	0.017	81	0.013		
3	0.334	22	0.046	42	0.024	62	0.017	82	0.013		
4	0.250	23	0.044	43	0.024	63	0.016	83	0.013		
5	0.200	24	0.042	44	0.023	64	0.016	84	0.012		
6	0.167	25	0.040	45	0.023	65	0.016	85	0.012		
7	0.143	26	0.039	46	0.022	66	0.016	86	0.012		
8	0.125	27	0.038	47	0.022	67	0.015	87	0.012		
9	0.112	28	0.036	48	0.021	68	0.015	88	0.012		
10	0.100	29	0.035	49	0.021	69	0.015	89	0.012		
11	0.091	30	0.034	50	0.020	70	0.015	90	0.012		
12	0.084	31	0.033	51	0.020	71	0.015	91	0.011		
13	0.077	32	0.032	52	0.020	72	0.014	92	0.011		
14	0.072	33	0.031	53	0.019	73	0.014	93	0.011		
15	0.067	34	0.030	54	0.019	74	0.014	94	0.011		
16	0.063	35	0.029	55	0.019	75	0.014	95	0.011		
17	0.059	36	0.028	56	0.018	76	0.014	96	0.011		
18	0.056	37	0.028	57	0.018	77	0.013	97	0.011		
19	0.053	38	0.027	58	0.018	78	0.013	98	0.011		
20	0.050	39	0.026	59	0.017	79	0.013	99	0.011		
		40	0.025	60	0.017	80	0.013	100	0.010		

# 有形固定資産等の評価基準

[ ] 内は取得原価が不明な場合

	開始時		開始後	再評価
	昭和59年度以前取得分	昭和60年度以後取得分		
<b>非償却資産</b> ※棚卸資産を除く	再調達原価	取得原価 [再調達原価]	取得原価	立木竹のみ 6年に1回程度
道路、河川及び 水路の敷地	備忘価額1円	取得原価 [備忘価額1円]	取得原価	—
<b>償却資産</b> ※棚卸資産を除く	再調達原価	取得原価 [再調達原価]	取得原価	—
<b>棚卸資産</b>	低価法	低価法	低価法	原則として毎年度

備考1 適正な対価を支払わずに取得したもの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、河川及び水路の敷地は原則として備忘価額1円)

備考2 既に固定資産台帳が整備済または整備中であって、基準モデル等に基づいて評価されている資産について、合理的かつ客観的な基準によって評価されたものであれば、引き続き、当該評価額によることを許容(その場合、道路、河川及び水路の敷地については、上表による評価額を注記)

備考3 売却可能資産については、売却可能価額を注記し、当該価額は原則として毎年度再評価

# 地目変換表の例

土地台帳地目	
番号	地目名称
1	田
2	畑
3	宅地
4	池沼
5	山林
6	原野
7	ゴルフ場等
8	公園
9	鉄軌道用地
10	雑種地
11	公衆用道路
12	溜池
13	保安林
14	河川敷
15	海没地
16	学校用地
17	墓地
18	堤
19	用悪水路
20	井溝
21	水道用地
22	砂置場
23	貯水池
24	緑地
25	その他

固定資産税地目への変換	
評価地目コード	評価地目名称
1	宅地※
1	宅地※
1	宅地
2	池沼
3	山林
4	原野
5	雑種地
6	市平均
2	池沼
3	山林
5	雑種地
5	雑種地
1	宅地
5	雑種地
6	市平均
6	市平均
6	市平均
5	雑種地
5	雑種地
2	池沼
5	雑種地
5	雑種地

※「田」・「畑」について、宅地並み評価(市街化区域農地)に該当する場合

## 建物に係る構造・用途別単価

**細則別表第1 建物再調達価額基準建築単価表**

この表は、建築年または建築価額が不明な建物および年次別建築費指数表から該当する建築費指数が得られない建物に適用します。ただし、昭和39年以前に建築された木造学校建物および建築年が不明な木造学校建物は除きます。

(単位:円/㎡)

主体構造 用途	鉄骨鉄筋 コンクリート造	鉄筋 コンクリート造	コンクリート ブロック造	鉄骨造	木造
a 庁舎	235,000	180,000	115,000	90,000	95,000
b 住宅	165,000	155,000	105,000	90,000	100,000
c 校舎	135,000	135,000	100,000	80,000	90,000
d 倉庫	130,000	130,000	70,000	60,000	60,000
e その他	205,000	155,000	100,000	70,000	95,000

備考 この表を適用する建物の用途は、次のとおりです。

a 庁舎

庁舎、一般事務所、議会棟、公会堂、ホール、会館、美術館、博物館、図書館、体育館、病院、保健所、診療所

b 住宅

住宅

c 校舎

幼稚園園舎、学校校舎、学校講堂、学校体育館、学校図書館、学校実習室、学校給食室、学校部室、学校便所、公民館、集会所、研修所、保育所、福祉集会所、住宅集会所、簡易事務所、休憩所、待合所、宿直室、柔剣道場、母子寮、老人ホーム、寮舎、宿舎

d 倉庫

学校温室、学校物置、学校小屋、学校廊下、学校渡廊下、動物飼育舎、温室、塵芥集積所、市場、産業倉庫、と畜場、畜舎、共同作業所、訓練作業所、加工場、住宅物置、自転車置場、車庫、駐車場、上屋、簡易上屋、倉庫、廊下、渡廊下、簡易機械室棟、簡易熱源機械室棟

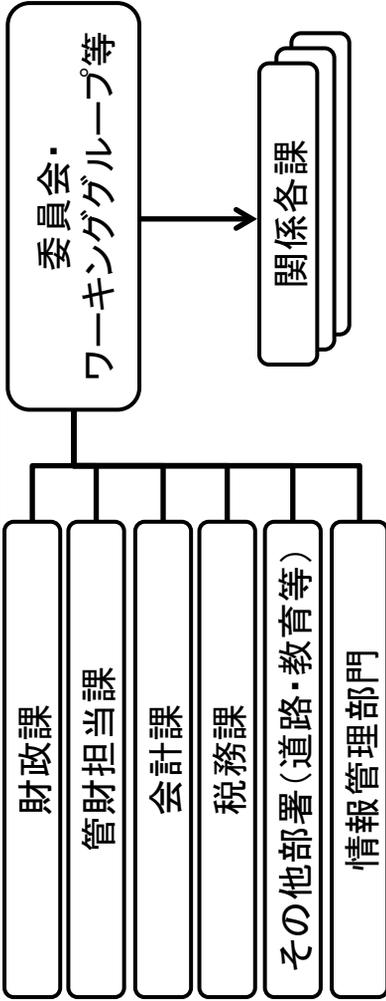
e その他

給食センター、便所、プール(室内)、競技場、スタンド、保養所、霊安室、死体安置室、焼却場、処理場、火葬場、斎場、浴場、養護医療施設、店舗、冷蔵庫、住宅処理場、湯沸場、水飲場、洗場、食堂、調理室、脱衣室、風呂場、工場機械室棟、工場熱源機械室棟

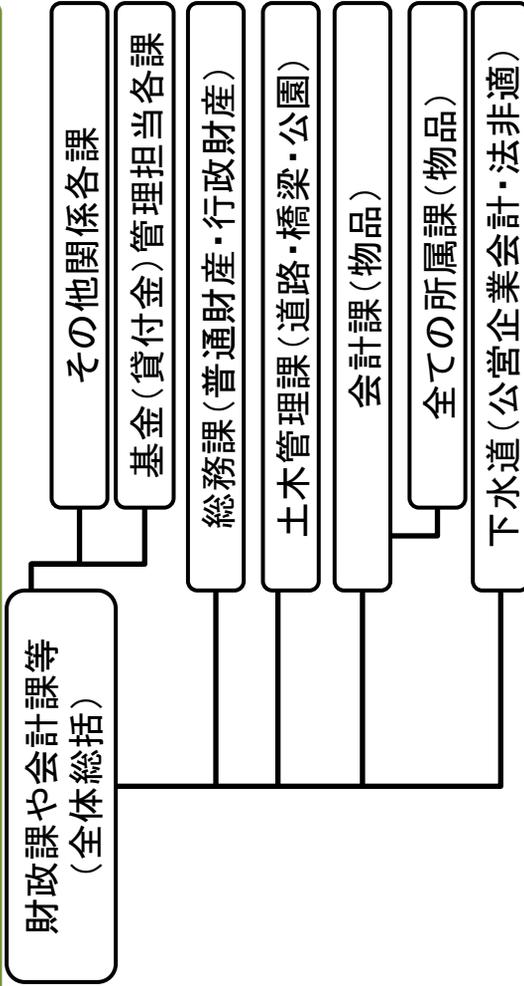
「公益社団法人全国市有物件災害共済会」出典資料を一部抜粋

# 庁内の体制整備の例

## ①委員会・WG等を設置し、推進するパターン



## ③財政課や会計課等が中心となり推進するパターン

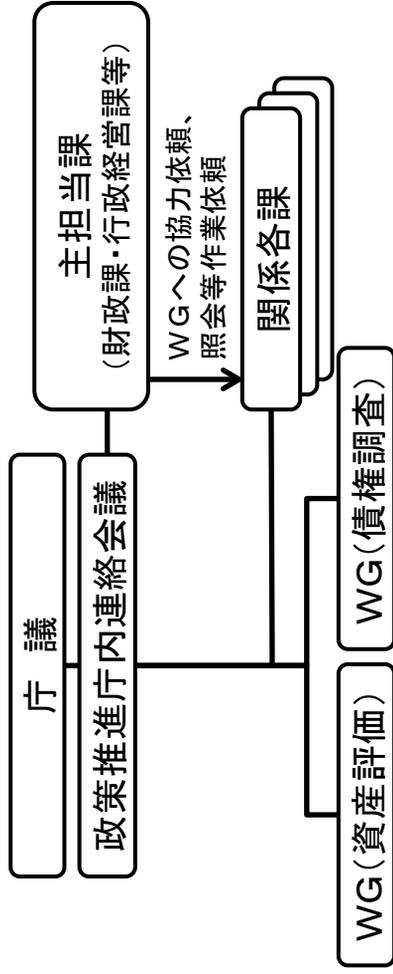


### ○共通する課題

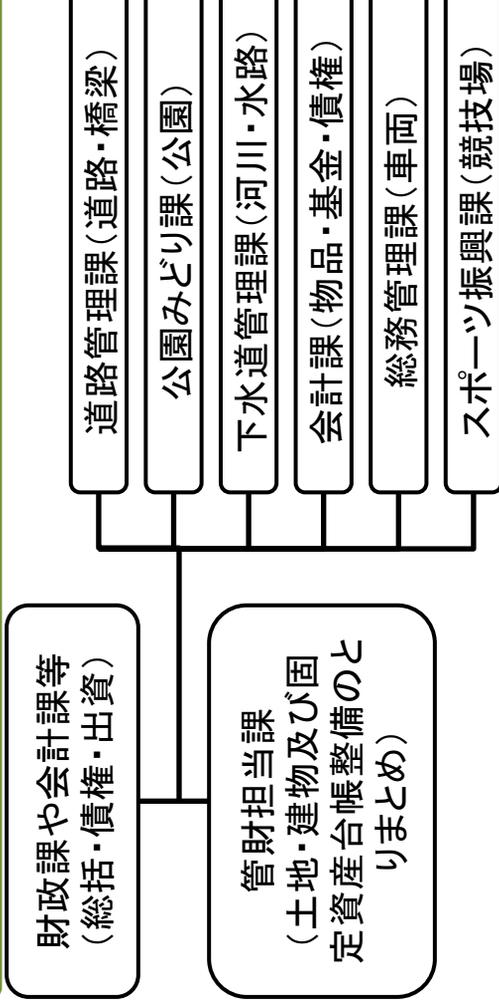
- ・リーダーシップの発揮
- ・各課の協力的体制・意識
- ・計画性を持つ(整備時期の明確化)



## ②主担当課が会議を開催し、推進するパターン



## ④財政課等と管財担当課と共同で推進するパターン

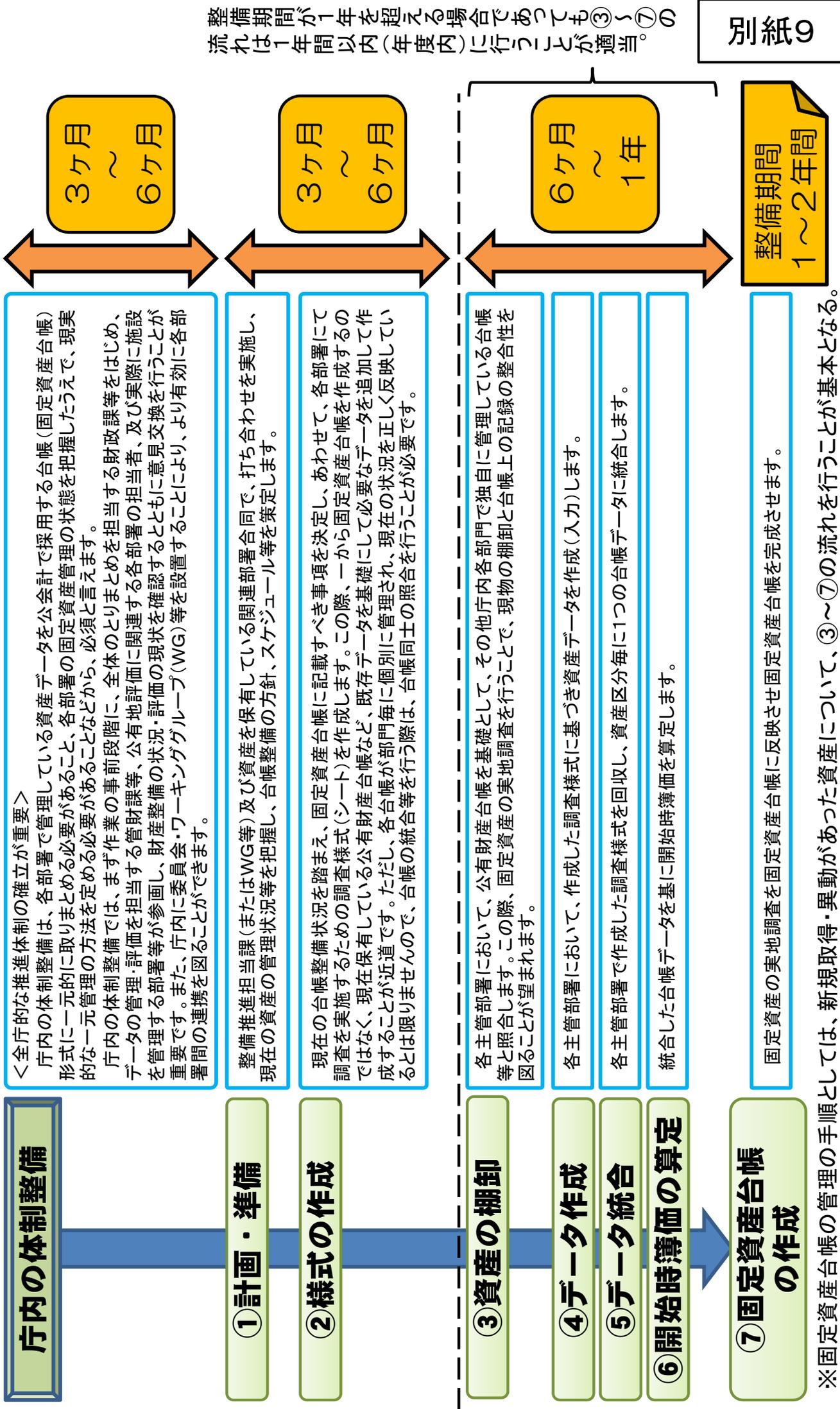


### ①権限の付与(辞令交付など)

- ②各課への周知徹底
- ③整備スケジュールの公表

などにより組織を挙げて取り組むことが重要

# 固定資産台帳整備の流れの例



整備期間が1年を超える場合であっても③～⑦の流れは1年間以内（年度内）に行うことが適当。

別紙9

※固定資産台帳の管理の手順としては、新規取得・異動があった資産について、③～⑦の流れを行うことが基本となる。

# 固定資産台帳管理（毎年）の流れの例

※公有財産台帳の整備が前提

## I. 日々仕訳

<随時>

資産の取得・異動 (各部署)

① 資産の棚卸 (現物確認) (各部署)

② 登録データの作成 (各部署)

固定資産台帳の固有の記載項目も含む。

データ統合

③ 公有財産台帳登録 (管財)

④ 執行データとの照合 寄附・寄贈の調査等 (会計)

⑤ 固定資産台帳登録 (会計)

⑥ 固定資産台帳に反映

一元化の可能性あり

## II. 期末一括仕訳

<随時>

資産の取得・異動 (各部署)

① 資産の棚卸 (現物確認) (各部署)

② 登録データの作成 (各部署)

データ統合

③ 公有財産台帳登録 (管財) (会計)

<期末>

④ 執行データとの照合 寄附・寄贈の調査等 (会計)

⑤ 固定資産台帳にデータ取り込み等 (会計)

⑥ 固定資産台帳に反映

追加の情報照会

※1 新規に取得又は異動した資産以外についても、年1回を基本として固定資産台帳整備・管理担当課が各部署に照会をかけ、年度末の状況を把握する。

※2 期末に、固定資産台帳と貸借対照表の資産残高が一致しているか確認する。



# 連結財務書類作成の手引き

## 目 次

I はじめに	1
II 連結財務書類の作成目的	1
III 連結財務書類の対象範囲と連結の方法	1
1 財務書類の対象となる会計	1
2 連結財務書類の対象範囲と基本的な考え方	2
3 連結対象団体（会計）ごとの連結の方法	3
(1) 都道府県・市区町村	3
(2) 一部事務組合・広域連合	3
(3) 地方独立行政法人	5
(4) 地方三公社（土地開発公社、地方道路公社、地方住宅供給公社）	5
(5) 第三セクター等	6
(6) 共同設立等の地方独立行政法人・地方三公社	7
(7) 財産区の取扱い	8
(8) 地方共同法人の取扱い	8
IV 連結決算日	8
V 連結財務書類の体系	8
VI 連結財務書類の作成手順	14
1 作成手順の概要	14
2 作成手順の解説	14
(1) 連結対象団体（会計）の決定	14
(2) 法定決算書類の取寄せまたは個別財務書類の作成	14
(3) 法定決算書類の読替え	16
(4) 法定決算書類の連結修正等	17
(5) 純計処理（単純合算と内部取引の相殺消去等）	22
VII 様式	29
VIII 連結科目対応表	53

## I はじめに

1. 本手引きは、「今後の新地方公会計の推進に関する研究会報告書」（平成26年4月30日公表）で示された統一的な財務書類等の作成基準（以下「統一的な基準」といいます。）について、連結財務書類の作成にあたっての実務的な取扱いを示したものです。
2. なお、全体財務書類及び連結財務書類のいずれの作成についてもこの手引きに基づくものとします。

## II 連結財務書類の作成目的

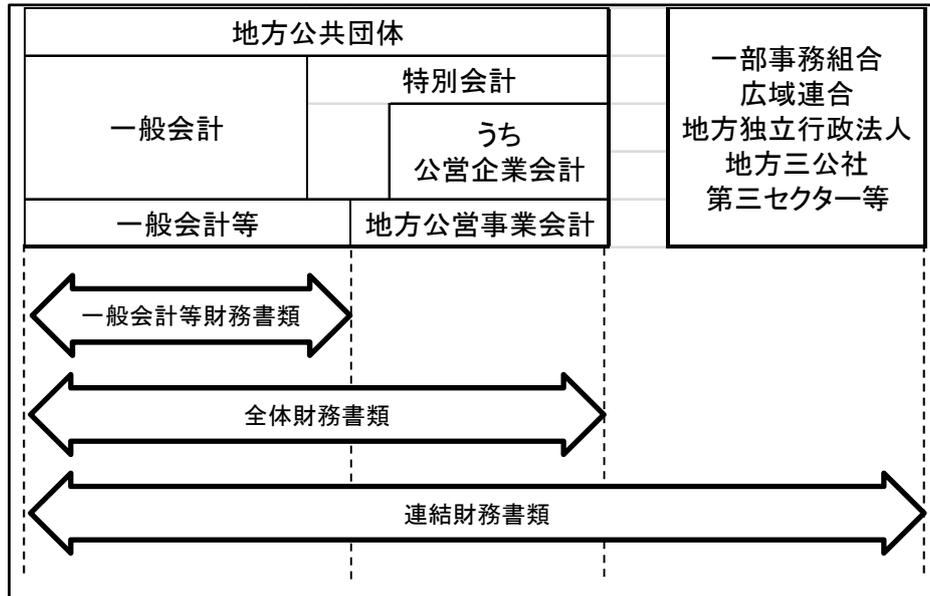
3. 都道府県・市区町村とその関連団体を連結してひとつの行政サービス実施主体としてとらえ、公的資金等によって形成された資産の状況、その財源とされた負債・純資産の状況さらには行政サービス提供に要したコストや資金収支の状況などを総合的に明らかにすることが連結財務書類の目的です。
4. また、連結財務書類を作成することによって、連結ベースにおける資産老朽化比率等の各種財政指標の把握が可能になり、公共施設等のマネジメントに資することも考えられます。

## III 連結財務書類の対象範囲と連結の方法

### 1 財務書類の対象となる会計

5. 都道府県、市町村（特別区を含みます。）並びに地方自治法（昭和22年法律第67号。以下「自治法」といいます。）第284条第1項の一部事務組合及び広域連合（以下「地方公共団体」といいます。）は、一般会計及び地方公営事業会計以外の特別会計からなる一般会計等財務書類を財務書類作成要領（以下「作成要領」といいます。）に基づき作成します。さらに、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します。一般会計等、全体及び連結財務書類の対象となる団体（会計）は、【図1 財務書類の対象となる団体（会計）】のとおりです。

図1 財務書類の対象となる団体（会計）



2 連結財務書類の対象範囲と基本的な考え方

6. 連結財務書類の対象範囲については、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連団体に該当するか否かで判断することとし、【図2 連結財務書類の対象範囲】のとおりとします。

図2 連結財務書類の対象範囲

	都道府県・市区町村	一部事務組合・広域連合	地方独立行政法人	地方三公社	第三セクター等
全部連結	○ (全部連結)	—	○ (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)	○ (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)	○ (出資割合 50%超又は出資割合 50%以下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が全部連結)
比例連結	—	○ (経費負担割合等に応じて比例連結)	△ (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、出資割合、活動実態等に応じて比例連結)	△ (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、出資割合、活動実態等に応じて比例連結)	△ (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、出資割合、活動実態等に応じて比例連結)
備考	一般会計等だけでなく、地方公営事業会計も含む。	一部事務組合・広域連合の運営は、規約において定められる負担割合に基づく構成団体の経費負担によって運営されており、解散した場合はその資産・負債は最終的には各構成団体に継承される。	地方独立行政法人は、中期計画の認可等を通じて設立団体の長の関与が及ぶとともに、設立団体から運営費交付金が交付される。	地方三公社（土地開発公社、地方道路公社及び地方住宅供給公社）は、いずれも特別の法律に基づき地方公共団体が全額出資して設立する法人であり、公共性の高い業務を行っている。	第三セクター等の業務運営に対しては、出資者等の立場から地方公共団体の関与が及ぶほか、地方自治法の規定により出資金等の25%以上を出資している第三セクター等については監査委員による監査の対象となる。

注1 全部連結とは、連結対象団体（会計）の財務書類のすべてを合算することをいいます。

注2 比例連結とは、連結対象団体（会計）の財務書類を出資割合等に応じて合算することをいいます。

### 3 連結対象団体（会計）ごとの連結の方法

#### （1）都道府県・市区町村

7. 一般会計等及び地方公営事業会計も全部連結の対象とし、全体財務書類を作成します。なお、法非適用の地方公営事業会計は、会計ごとに一般会計等の作成方法に準拠した財務書類を作成することとなります。

#### （2）一部事務組合・広域連合

8. 一部事務組合・広域連合は、規約において定められる負担割合に基づく構成団体の経費負担によって運営されており、解散した場合はその資産・負債は最終的には各構成団体に継承されます。このため、自らが加入するすべての一部事務組合・広域連合を比例連結の対象とします。
9. 具体的には、規約に基づく当該年度の経費負担割合等に応じた比例連結を行うこととしますが、直近の複数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当該年度の経費負担がない場合など、当該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、構成団体が協議して合理的な割合を決定することができることとします。なお、地方公共団体の財政の健全化に関する法律施行規則（平成20年総務省令第8号。以下「財政健全化法施行規則」といいます。）第13条第1号における「当該組合の加入団体間であん分方法が取り決められている組合」については、当該あん分方法に応じた比例連結を行うこととします。
10. なお、地方公営企業法（昭和27年法律第292号）の財務規定を適用している一部事務組合・広域連合は法定決算書類を利用しますが、地方公営企業法の財務規定を適用しない一部事務組合・広域連合については、財務書類の報告主体として一般会計等の作成方法に準拠して作成した財務書類を利用します。
11. 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、会計ごとに個別財務書類を作成したうえで比例連結割合を算定し、比例連結を行います。
12. 一部事務組合・広域連合を連結する際に、N年度の経費負担割合がN-1年度の割合と異なるなどして比例連結割合が変更された場合、N年度の期首の純資産残高及び資金残高がN-1年度末の金額と整合しなくなります。  
この場合、連結純資産変動計算書では「比例連結割合の変更に伴う差額」を科目として設けて純資産残高の差額を計上し調整します。また、連結資金収支計算書でも「比例連結割合変更に伴う差額」の欄を設け、資金残高の差額を計上して調整します。各

構成団体で修正の作業負担がかかることを踏まえ、負担割合の変動率が小さい場合など、財務書類等に重要な変動が生じない場合には、現行の比例連結割合を変更しないことができることとします。

なお、いずれの場合においても、構成団体の比例連結割合の合計が100%となるよう処理する必要があります。

(連結純資産変動計算書)

科目	合計	固定資産	余剰分	他団体
		等形成分	(不足分)	出資等分
・・・				
固定資産等の変動(内部変動)				
・・・				
資産評価差額				
無償所管換等				
他団体出資等分の増加				
他団体出資等分の減少				
比例連結割合変更に伴う差額				
その他				
本年度純資産変動額				
本年度末純資産残高				

(連結資金収支計算書)

科目	金額
・・・	
財務活動収支	
本年度資金収支額	
前年度末資金残高	
比例連結割合変更に伴う差額	
本年度末資金残高	

なお、初年度の連結財務書類を作成するにあたって期首残高を算定する際の比例連結割合は、期末残高を算定する際に用いたものと同じ割合を用いることができることとします。

13. 連結財務書類を円滑に作成するためには、【図3 一部事務組合・広域連合の個別財

務書類作成にかかる作業体制の選択肢】のような作業体制を構成団体間であらかじめ取り決め、計画的に作業を進める必要があります。なお、作業体制は複数のケースが考えられ、各一部事務組合・広域連合の実情に応じた方法を選択することが必要と考えられます。

図3 一部事務組合・広域連合の個別財務書類作成にかかる作業体制の選択肢

作業主体		概要
1	一部事務組合・広域連合	連結対象の一部事務組合・広域連合が「個別財務書類の準備または作成」「比例連結割合の算定」を行い、構成団体に通知する。
2	主要な構成団体	主要な構成団体もしくは構成団体間の協議により決定した構成団体が、「個別財務書類の準備または作成」「比例連結割合の算定」を行い、他の構成団体に通知する。
3	都道府県	都道府県内ほぼすべての市町村が加入するような一部事務組合・広域連合の場合、都道府県が「個別財務書類の準備または作成」「比例連結割合の算定」を代わりにを行い、構成団体に通知する。

※ いずれの手法をとる場合でも、都道府県は一部事務組合・広域連合に関する連結財務書類作成事務が円滑に進んでいるか随時確認し、必要に応じて所要の助言その他の協力を行うことが期待されます。

※ なお、いずれの手法による場合でも、連結財務書類に計上する数値の確認は、連結財務書類の作成を行う各地方公共団体が最終的に責任をもって行う必要があります。

### (3) 地方独立行政法人

14. 地方独立行政法人は、中期計画の認可等を通じて設立団体の長の関与が及ぶとともに、設立団体から運営費交付金が交付されること等も踏まえ、自らが出資したすべての地方独立行政法人を全部連結の対象とします。
15. 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します。
16. なお、共同設立等の地方独立行政法人の取扱いは「(6) 共同設立等の地方独立行政法人・地方三公社」を参照してください。

### (4) 地方三公社（土地開発公社、地方道路公社、地方住宅供給公社）

17. 公有地の拡大の推進に関する法律(昭和47年法律第66号)に基づく土地開発公社、地方道路公社法(昭和45年法律第82号)に基づく地方道路公社及び地方住宅供給公社法(昭和40年法律第124号)に基づく地方住宅供給公社は、いずれも特別の法律に基づき地方公共団体が全額出資して設立する法人であり、公共性の高い業務を行っています。特別法により長の関与が及び、補助金の交付がなされるほか、土地開発公社及び地方道路公社については、法人に対する政府の財政援助の制限に関する法

律（昭和21年法律第24号）の規定にかかわらずその債務に対して地方公共団体が債務保証をすることができるほか、債務は設立団体である地方公共団体が最終的には負うこととされていること、地方住宅供給公社の資金調達に対しても地方公共団体が広く損失補償を行うなどの財政措置が行われ、その経営には実質的に地方公共団体が責任を負っていると考えられること等を踏まえ、全部連結の対象とします。

18. なお、共同設立の地方三公社の取扱いについては「(6) 共同設立等の地方独立行政法人・地方三公社」を参照してください。

#### (5) 第三セクター等

19. 第三セクター等の業務運営に対しては、法律の規定に基づき出資者、出えん者の立場から地方公共団体の関与が及ぶほか、自治法の規定により出資金等の25%以上を出資している第三セクター等については監査委員による監査の対象となり（自治法第199条及び地方自治法施行令（昭和22年政令第16号。以下「自治法令」といいます。）第140条の7）、50%以上を出資している第三セクター等には、予算の執行に関する長の調査権等が及ぶとともに、議会に対する経営状況の提出義務が課せられます（自治法第221条第3項、第243条の3第2項及び自治法令第152条第1項）。
20. 企業会計では、親会社が支配従属関係にある子会社を含めた連結財務書類が作成されており、子会社の判断基準として支配力基準が採用されていますが、第三セクター等も当該基準に準じた取扱いとすることとします。具体的には、出資割合が50%超の第三セクター等については、地方公共団体の関与及び財政支援の下で、実質的に主導的な立場を確保しているといえるため、全部連結の対象とします。
21. 出資割合が50%以下の場合であっても役員の派遣、財政支援等の実態や、出資及び損失補償等の財政支援の状況を総合的に勘案し、その第三セクター等の業務運営に実質的に主導的な立場を確保していると認められる場合には、全部連結の対象とします。
22. また、いずれの地方公共団体にとっても全部連結の対象とならない第三セクター等については、出資割合や活動実態等に応じて、比例連結の対象とします。ただし、出資割合が25%未満であって、損失補償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ができます。
23. 第三セクター等の経営に実質的に主導的な立場を確保しているかどうかは、企業会計における財務諸表等の用語、様式及び作成方法に関する規則（昭和38年大蔵省令第59号。いわゆる財務諸表等規則。）第8条第4項など、企業会計における支配力基準を参考に、個々の第三セクター等の実態に即して各地方公共団体において判断することとします。具体的には、【図4 全部連結の対象に含めるべき第三セクター等にあたるケースの例】のとおりとします。

図4 全部連結の対象に含めるべき第三セクター等にあたるケースの例

1	第三セクター等の資金調達額の総額の過半（50%超）を設立団体からの貸付額が占めている場合（資金調達額は設立団体及び金融機関等からの借入など貸借対照表の負債の部に計上されているものとする。設立団体からの貸付額には損失補償等を含むこととするが、補助金、委託料等は含まないものとする。）
2	第三セクター等の意思決定機関（取締役会、理事会等）の構成員の過半数を行政からの派遣職員が占める場合、あるいは構成員の決定に重要な影響力を有している場合
3	第三セクター等への補助金等が、当該第三セクター等の収益の大部分を占める場合（人件費の相当程度を補助するなど重要な補助金を交付している場合）
4	第三セクター等との間に重要な委託契約（当該第三セクター等の業務の大部分を占める場合など）が存在する場合
5	業務運営に関与しない出資者や出えん者の存在により、実質的には当該地方公共団体の意思決定にしたがって業務運営が行われている場合

24. なお、財団法人等に関する出資割合については、監査委員の職務権限を定めた自治法第199条及び自治法令第140条の7、予算の執行に関する長の調査権を定めた自治法第221条第3項及び自治法令第152条第1項に基づき、監査の対象あるいは調査の対象を判断する際の出資割合等として各地方公共団体において整理している割合を用いることとします。
25. また、社会福祉法人についても、第三セクター等に含めるものとします。
26. 第三セクター等が出資している会社についても、第三セクター等の取扱いに準じることとしますが、この場合、地方公共団体及び連結対象団体（会計）の資本金、出えん金等をあわせて判断する必要があります。

（6）共同設立等の地方独立行政法人・地方三公社

27. 出資割合や財政支出の状況等から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を行うことを原則とします。
28. ただし、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、出資割合、活動実態等に応じて比例連結を行うこととします。
29. 地方道路公社については、財政健全化法施行規則第12条第1号で定める「出資割合又は設立団体間で協議の上定めた割合」により比例連結を行うこととします。
30. 土地開発公社については、構成団体が特定される項目（依頼土地及び依頼土地に係る借入金、当該年度の土地の売買に関する項目）は、それぞれの団体に帰属する金額を

もって連結を行い、それ以外の項目については、財政健全化法施行規則第12条第2号で定める「出資割合又は設立団体間で協議の上定めた割合」に応じてあん分することとします。

#### (7) 財産区の取扱い

31. 財産区については、市町村等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、連結の対象としないこととします。

#### (8) 地方共同法人の取扱い

32. 地方競馬全国協会、地方公務員災害補償基金、日本下水道事業団、地方公共団体金融機構及び地方公共団体情報システム機構といった地方共同法人には、地方公共団体が出資金や負担金を支払っていますが、個々の団体の出資割合等は概して低いため、連結の対象とはしないこととします。

### IV 連結決算日

33. 連結決算日は3月31日とします。なお、連結対象団体（会計）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しますが、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（会計）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ます。

### V 連結財務書類の体系

34. 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ます。これら連結財務書類の様式については、様式第1号から様式第5号までのとおりとします。なお、全体財務書類については、様式第1号から様式第5号までに準じて作成します。
35. 連結資金収支計算書については、その事務負担等に配慮して、当分の間は作成せず、連結精算表でも業務活動収支、投資活動収支及び財務活動収支といった本年度資金収支額の内訳については記載を省略することを許容することとします。その場合でも、全体資金収支計算書については作成することとします。

科目	一般会計等財務書類					全体財務書類					連結財務書類							
	一般会計	〇〇 特別会計	総計 (単 純 合 算)	相殺 消 去	純計	地方公営事業会計		総計 (単 純 合 算)	連結修正 等	相殺 消 去	純計	連結財務書類			総計 (単 純 合 算)	連結修正 等	相殺 消 去	純計
						公営企業会計 ...	...					一般事業報告 品目別	地方三公社	第三セクター等 ...				
業務活動収支																		
業務支出																		
...																		
業務収入																		
...																		
臨時支出																		
...																		
臨時収入																		
...																		
投資活動収支																		
投資活動支出																		
...																		
投資活動収入																		
...																		
財務活動収支																		
財務活動支出																		
...																		
財務活動収入																		
...																		
本年度資金収支額																		
前年度末資金残高																		
本年度末資金残高																		
前年度末繰計外現金残高																		
本年度繰計外現金増減額																		
本年度末繰計外現金残高																		
本年度末現金残高																		



36. 連結対象団体（会計）においては、純資産を固定資産等形成分と余剰分（不足分）という内訳に分類していない場合も多いため、その事務負担等に配慮して、連結純資産変動計算書において当該内訳を記載しないことも許容することとします。
37. この場合、連結貸借対照表においては、固定資産の額に流動資産における短期貸付金及び基金等を加えた額を固定資産等形成分に記載し、他団体出資等分を連結純資産変動計算書から転記したうえで、純資産額からこれらをあわせた額を差し引いた額を余剰分（不足分）に記載します。
38. また、連結純資産変動計算書においては、連結貸借対照表における固定資産等形成分及び余剰分（不足分）の額を転記し、本年度純資産変動額には、転記されたそれぞれの額から前年度末の残高を差し引いた額を記載します。

# 連結貸借対照表

(平成 年 月 日現在)

(単位: )

科目	金額	科目	金額
<b>【資産の部】</b>		<b>【負債の部】</b>	
固定資産		固定負債	
有形固定資産		地方債等	
事業用資産		長期未払金	
...		退職手当引当金	
インフラ資産		損失補償等引当金	
...		その他	
物品		流動負債	
物品減価償却累計額		1年内償還予定地方債等	
無形固定資産		未払金	
ソフトウェア		未払費用	
その他		前受金	
投資その他の資産		前受収益	
投資及び出資金		賞与等引当金	
...		預り金	
長期延滞債権		その他	
長期貸付金			
基金		負債合計	
...		<b>【純資産の部】</b>	
その他		固定資産等形成分	
徴収不能引当金		余剰分(不足分)	
流動資産		他団体出資等分	
現金預金			
未収金			
短期貸付金			
基金			
財政調整基金			
減債基金			
棚卸資産			
その他			
徴収不能引当金			
繰延資産		純資産合計	
資産合計		負債及び純資産合計	

①合計額  
を記載

②純資産変動  
計算書より転記

③純資産額から固  
定資産等形成分と  
他団体出資等分を  
あわせた額を引い  
た額を記載

## 連結純資産変動計算書

自 平成 年 月 日  
至 平成 年 月 日

(単位: )

科目	合計	固定資産 等形成分	余剰分 (不足分)	他団体出資等分
前年度末純資産残高				
純行政コスト(△)				
財源				
税金等				
国県等補助金				
本年度差額				
固定資産等の変動(内部変動)		<div style="border: 2px solid black; border-radius: 15px; padding: 20px; width: fit-content; margin: auto;"> <p style="font-size: 1.2em; margin: 0;">省略可能</p> </div>		
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				
他団体出資等分の増加				
他団体出資等分の減少				
その他				
本年度純資産変動額				
本年度末純資産残高		連結貸借対照表より転記		

39. 連結財務書類は4表または3表以外にも連結附属明細書もあわせて作成することが望ましいですが、連結附属明細書のうち有形固定資産の明細及び連結精算表以外については、その事務負担等に配慮して、作成しないことも許容することとします。
40. 連結対象団体(会計)に対する地方公共団体の出資額と連結対象団体(会計)の純資産額との差額については、連結貸借対照表にのれんまたは負ののれん(連結調整勘定)として計上することはせず、連結行政コスト計算書に臨時損失または臨時利益として計上することとします。具体的には、新たに連結対象団体(会計)となった団体(会計)がある場合には、以下の会計処理を行います。なお、連結開始貸借対照表を作成する時点で既に連結対象団体(会計)となっている場合には、連結開始貸借対照表においてこれら出資額と純資産額の相殺消去を行うこととし、連結行政コスト計算書における処理は必要ありません。

ア 連結対象団体(会計)に対する地方公共団体の出資額が連結対象団体(会計)の純資産額より大きい場合、連結行政コスト計算書における「臨時損失」の「そ

の他」に、その差額を計上します。

イ 連結対象団体（会計）に対する地方公共団体の出資額が連結対象団体（会計）の純資産額より小さい場合、連結行政コスト計算書における「臨時利益」の「その他」に、その差額を計上します。

41. 全部連結した連結対象団体（会計）の当該地方公共団体以外の出資分については、連結貸借対照表に他団体出資等分として計上することとします。具体的には、「Ⅵ 連結財務書類の作成手順」において詳述します。
42. 株式会社等では社債発行費等が繰延資産として計上されていますが、繰延資産は一般会計等で表示している固定資産及び流動資産のどちらにも該当しないことから、連結貸借対照表の「繰延資産」にその額を計上します。
43. 連結貸借対照表では間接法により有形固定資産を表示することができますが、株式会社等の連結対象団体（会計）で減損処理を適用している場合には、固定資産ごとに「減損損失累計額」として勘定科目を追加します。
44. 連結財務書類を作成するにあたって記載すべき注記をまとめると以下のとおりとなります。ただし、それぞれの事項について連結対象団体（会計）ごとに異なる場合には、連結対象団体（会計）ごとに記載する必要があります。
45. 重要な会計方針として、連結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連結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します。
  - 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連結資金収支計算書における資金の範囲
  - ⑦採用した消費税等の会計処理
  - ⑧連結対象団体（会計）の決算日が一般会計等と異なる場合は、当該決算日及び連結のため当該連結対象団体（会計）について特に行った処理の概要
  - ⑨その他連結財務書類作成のための基本となる重要な事項
46. 重要な会計方針を変更した場合には、次に掲げる事項を「重要な会計方針」の次に記載しなければなりません。
  - 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連結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、その旨
  - ③連結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

由及び当該変更が連結資金収支計算書に与えている影響の内容

47. 重要な後発事象として、会計年度終了後、連結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します。
  - 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
48. 偶発債務として、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します。
  - 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（連結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
49. 追加情報として、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します。
  - ① 連結対象団体（会計）の一覧、連結の方法（比例連結の場合は比例連結割合を含みます。）及び連結対象と判断した理由
  - ② 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（根拠条文を含みます。）及び出納整理期間における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している旨、出納整理期間が異なる連結対象団体（会計）がある場合は当該団体（会計）の一覧と修正の仕方
  - ③ 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
  - ④ その他連結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
50. また、連結貸借対照表に係るものとして、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を記載します。なお、前年度末歳計外現金残高、本年度歳計外現金増減額、本年度末歳計外現金残高及び本年度末現金預金残高について、連結資金収支計算書の欄外に記載します。

## VI 連結財務書類の作成手順

### 1 作成手順の概要

51. 連結財務書類の作成は、【図5 連結財務書類の作成手順の概要】のとおり概ね5つの段階に分けて行います。

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	① 地方公営事業会計：すべて全部連結 ② 一部事務組合・広域連合：すべて比例連結 ③ 地方独立行政法人及び地方三公社：すべ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	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	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、本手引きに示されている「連結科目対応表」などに基つき読替え
4	法定決算書類の連結修正等	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調整
5	純計処理（単純合算と内部取引の相殺消去等）	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

### 2 作成手順の解説

#### （1）連結対象団体（会計）の決定

52. 「Ⅲ 連結財務書類の対象範囲と連結の方法」に基づき、連結対象団体（会計）を決定します。

#### （2）法定決算書類の取寄せまたは個別財務書類の作成

53. 連結財務書類の作成にあたり、（1）で決定した連結対象団体（会計）それぞれについて、連結対象団体（会計）の法定決算書類を取り寄せるか、新たに個別財務書類を

作成する必要があります。

54. 法適用の公営企業会計、地方三公社、第三セクター等はそれぞれの会計基準に基づく発生主義による法定決算書類を作成しており、これを個別財務書類の基礎とするために取り寄せます。
55. 一方、法定決算書類が作成されていない、以下のような連結対象団体（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する必要があります。
- ア 法非適用の地方公営事業会計
- イ 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
56. 連結対象団体（会計）ごとの法定決算書類の有無及び個別財務書類の作成方法は【図6 連結対象団体（会計）ごとの財務書類の作成方法】のとおりです。

図6 連結対象団体（会計）ごとの財務書類の作成方法

団体(会計)の種類	会計基準等	財務書類の作成方法			
		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※1
地方公営企業(法適用)※2	地方公営企業法の財務規定等	○ 貸借対照表から修正・読替え	○ 損益計算書から修正・読替え	× 決算統計及び損益計算書等から作成	○ キャッシュ・フロー計算書等から修正・読替え
地方公営事業会計(法非適用)※3	—	× 執行データ等から仕訳変換を行い作成	× 執行データ等から仕訳変換を行い作成	× 執行データ等から仕訳変換を行い作成	× 執行データ等から仕訳変換を行い作成
一部事務組合・広域連合※4	(公営企業は地方公営企業法の財務規定等)	× 執行データ等から仕訳変換を行い作成	× 執行データ等から仕訳変換を行い作成	× 執行データ等から仕訳変換を行い作成	× 執行データ等から仕訳変換を行い作成
地方独立行政法人	地方独立行政法人会計基準	○ 貸借対照表から修正・読替え	○ 損益計算書から修正・読替え	× 貸借対照表及び損益計算書等から作成	○ キャッシュ・フロー計算書等から修正・読替え
地方三公社	(例:土地開発公社) 土地開発公社経理基準要綱	○ 貸借対照表から修正・読替え	○ 損益計算書から修正・読替え	× 貸借対照表及び損益計算書等から作成	○ キャッシュ・フロー計算書等から修正・読替え
第三セクター等	(例:株式会社等) 会社計算規則及び財務諸表規則等	○ 貸借対照表から修正・読替え	○ 損益計算書等から修正・読替え	× 貸借対照表及び損益計算書等から作成	○(一部×) キャッシュ・フロー計算書等から修正・読替え等

○：法定決算書類を基礎として活用可能      ×：新たに個別財務書類を作成する必要あり

※1 連結資金収支計算書は、その事務負担等に配慮して、当分の間は作成しないことも許容することとします。その場合でも、全体資金収支計算書は作成することとします。

※2 一部事務組合・広域連合（地方公営企業（法適用）型）を含みます。

※3 法適用に向けた作業に着手しているものについては、移行期間が延長される予定です。

※4 一部事務組合・広域連合（地方公営企業（法適用）型）を除きます。

（3）法定決算書類の読替え

57. 連結対象団体（会計）ごとに適用される会計基準が異なるとともに、法定決算書類と統一的な基準の連結財務書類とでは表示科目も異なることから、統一的な基準の連結財務書類の科目に揃えるために、表示科目の「読替え」を行います。読替えは連結対象団体（会計）ごとに作成された連結科目対応表を参考に行います。
58. 連結科目対応表の例は、「Ⅷ 連結科目対応表」に掲載しています。この連結科目対応表については、法定決算書類の表示科目がそれぞれの連結対象団体（会計）ごとに異なることが考えられるので、連結対象団体（会計）ごとに作成する必要があります。

【例】連結科目対応表の例（抜粋）（土地開発公社の場合）

土地開発公社の貸借対照表 における勘定科目		読替え	統一的な基準の 連結貸借対照表における勘定科目	
流動資産	現金及び預金	連結科目 対応表	流動資産	現金預金:A
	事業未収金		流動資産	未収金:B
	公有用地・ 代行用地等		流動資産	棚卸資産:C
有形固定資産	土地		有形固定資産	土地(事業用資 産):D
投資その他の 資産	賃貸事業の用 に供する土地		有形固定資産	土地(事業用資 産):E

59. 読み替えた結果を、連結精算表に転記します。

連結貸借対照表精算表

	一般会計等 財務書類	...	連結財務書類	
	一般会計	...	土地開発公社	...
【資産の部】				
固定資産				
有形固定資産				
事業用資産				
土地			D、E	
流動資産				
現金預金			A	
未収金			B	
棚卸資産			C	

#### (4) 法定決算書類の連結修正等

##### ① 連結修正（その1）（資産・負債等の修正）

60. 連結対象団体（会計）で法定決算書類が作成されている場合、その法定決算書類の表示科目の読替えを行います。この際、可能な限り統一された会計処理を行うために、以下の各項目のように各法定決算書類の数値を修正するといった連結修正を行うことが望ましいと考えられます。ただし、このような連結修正は、その事務負担等も配慮して行わないことも許容することとします。

##### ア 有形固定資産等の評価

連結対象団体（会計）の保有するすべての有形固定資産等について、一般会計等の「資産評価及び固定資産台帳整備の手引き」に基づいた評価を行います。

##### イ 売却可能資産の表示と評価

連結対象団体（会計）の保有する資産についても、一般会計等に準拠して売却可能資産の資産科目別の金額及びその範囲を注記します。評価額は一般会計等と同様に売却可能価額とします。

なお、販売用不動産は販売するために保有しているものであり、棚卸資産に計上されますので、未使用・未利用になっている売却可能資産とは明確に区別します。

##### ウ 投資及び出資金の評価

統一的な基準では、投資及び出資金についてはその種類ごとに償却原価や市場価格等により評価することとしています。そこで、連結対象団体（会計）においてこのような評価が行われていない場合には、一般会計等に準じた評価を行います。

##### エ 徴収不能引当金の計上

統一的な基準では、貸付金や未収金等の債権は回収可能性に基づいて徴収不能引当金として計上することとしています。連結対象団体（会計）においてこのような処理が行われていない場合には、一般会計等に準拠して計上します。

##### オ 退職手当引当金、賞与等引当金の計上

統一的な基準では、退職手当引当金、賞与等引当金を計上することとしています。連結対象団体（会計）においてこれらの引当金が計上されていない場合には、一般会計等に準拠して計上します。

61. なお、アからオまでの項目が連結対象団体（会計）において計上されている場合であっても、計上基準が統一的な基準と異なる場合は、統一的な基準で求められている基準で算定した金額に修正することが望ましいと考えられます。
62. また、公営企業会計や第三セクター等の法定決算書類が税抜処理で作成されている場合には、原則として一般会計等と同様の税込処理とすることが望ましいですが、税込

処理に修正しないことも許容することとします。なお、採用した消費税等の会計処理については、注記するものとします。

② 連結修正（その２）（出納整理期間中の現金の受払い等の調整）

63. 連結対象団体（会計）には出納整理期間を持つ一般会計等と持たない公営企業会計、地方独立行政法人、地方三公社及び第三セクター等が混在しています。
64. 出納整理期間とは、歳入調定や支出負担行為等の所定の手続を完了し、前会計年度末までに確定した債権債務の整理を行うために設けられている期間です。地方公共団体の場合、会計年度終了後の翌年度の４月１日から５月３１日までの２ヶ月間を指します。出納整理期間は、予算統制における現金主義会計の原則のもとで、厳密に会計年度独立の原則を徹底する趣旨から必要となるものです。
65. 出納整理期間を持つ会計では、N年度に帰属する債権債務について、出納整理期間中に現金の受払いが行われた場合には、N年度内に現金の受払いがなされたものとして整理されています。一方、出納整理期間を持たない会計では、N年度末までに収支原因が発生した債権債務であっても、N年度内（３月３１日）までに現金の受払いがなされなければ、貸借対照表には未収金、未払金などの債権または債務として整理されます。
66. 統一的な基準において、出納整理期間の定めがある連結対象団体（会計）と、定めのない連結対象団体（会計）との間で取引があり、出納整理期間中にN年度に帰属する資金の授受がある場合には、N年度末に現金の受払い等が終了したのものとして調整します。
67. 例えば、一般会計がN年度に財団法人に対する補助金の交付決定及び支出負担行為を行い、その支払いが出納整理期間内に行われた場合には、一般会計の歳入歳出決算書には、当該補助金支出が計上され、歳計現金が減少した状態になっています。一方、財団法人側には、年度末の段階で収入要因が発生していますが、支払がなされていないため、貸借対照表には資産として「未収金」が計上され、正味財産増減計算書には「補助金収入」が計上されます。なお、財団法人が作成しているキャッシュ・フロー計算書は未収金を含まない資金の動きをとらえているため、この取引による現金の動きは計上されていません。  
このような状況で単純合算した場合には、支出済の状態（一般会計）と今後支払いを受ける状態（財団法人）とが混在することになります。統一的な基準では、出納整理期間がない会計等についてもN年度末に現金の受払いが終了したのものとして調整を行います。

具体的には次のような調整を行います。

ア 資産の振替（出納整理期間における調整）

「未収金」の減額（財団法人：貸借対照表）

「現金預金」の増額（財団法人：貸借対照表）

→ 出納整理期間に一般会計からの入金があったものとするため、上記の連結修正を行ったうえで、連結精算表の該当科目の連結修正等の欄において増減を行います。

イ 資金収支の追加計上（出納整理期間における調整）

「国県等補助金収入」の増額（財団法人：資金収支計算書）

→ 上記の連結修正によって増額した「国県等補助金収入」は後に相殺消去されます。具体的な調整方法は、80段落の「ウ 補助金支出と補助金収入」を参照してください。

68. 連結財務書類の作成にあたり、「法定決算書類の読替え」、「連結修正等」及び「相殺消去」を行います。連結財務書類の連結精算表の各連結対象団体（会計）の欄には、科目を読み替えた数字を転記することとし、その後に資産・負債等の修正や出納整理期間中の現金の受払い等といった連結修正を行う場合は、原則としてその修正額（法定決算書類上の数字との差額）を「連結修正等」の列に記載することとします。ただし、財務書類作成団体の判断により、連結修正後の金額を連結財務書類の連結精算表の各連結対象団体（会計）の欄に記載することもできます。
69. なお、連結精算表において「一般会計等財務書類」では「相殺消去」の欄が、「全体財務書類」及び「連結財務書類」では「連結修正等」及び「相殺消去」の欄がそれぞれ1か所ありますが、「一般会計等財務書類」に含まれる相殺消去の列には一般会計に連結する特別会計に関する相殺消去の額を記載し、「全体財務書類」に含まれる連結修正等及び相殺消去の列には地方公営事業会計に関する連結修正等及び相殺消去の額を記載し、「連結財務書類」に含まれる連結修正等及び相殺消去の列には地方公共団体外部の連結対象団体に関する連結修正等及び相殺消去の額を記載します。
70. なお、連結修正等の欄には、各連結対象団体（会計）の連結修正等の項目がまとめて表示されます。
71. これまでの記載をまとめると、【図7 法定決算書類の有無による作業の違い】のとおりです。

【図7 法定決算書類の有無による作業の違い】

(法定決算書類が作成されていない連結対象団体 (会計))

**個別財務書類の作成** → 一般会計等に準拠して新たに作成した個別財務書類の数値を「連結精算表」にそのまま記載

(法定決算書類が存在する団体)

**法定決算書類の取寄せ**

↓

**法定決算書類の科目読替え** → この段階の数値を「連結精算表」の各団体の欄に記載

↓

**法定決算書類の連結修正** → ①資産・負債等の修正 (任意)、②出納整理期間中の現金の受払い等の調整による連結修正の額を「連結修正等」の欄にまとめて記載

③ 他団体出資等分の算定

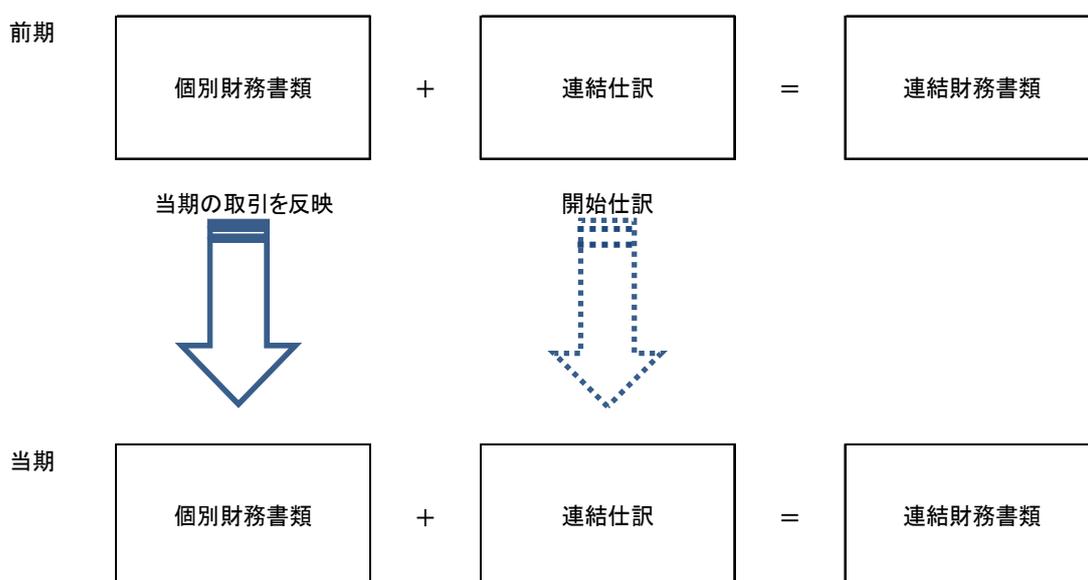
72. 純資産のうち、地方公共団体の持分以外の部分について他団体出資等分を認識することとします。具体的には、連結対象団体 (会計) の純資産に当該地方公共団体以外が行っている出資等の割合を乗じた額を「他団体出資等分」として計上し、その分を余剰分 (不足分) から差し引くこととなります。
73. また、全部連結している団体の株式等を追加取得したこと等による「他団体出資等分」の変動額は、連結純資産変動計算書における「他団体出資等分の増加」または「他団体出資等分の減少」に記載します。

④ 2年目以降に連結財務書類を作成する際の注意点

74. 2年目以降に連結財務書類を作成する際に、前年度に①、②及び③で説明した連結修正等を行っていた場合、連結純資産変動計算書の前年度末純資産残高や連結資金収支計算書の前年度末資金残高の記入額に注意する必要があります。具体的には、連結修正等によって前年度末の純資産残高や資金残高が変動していた場合、当年度の期首において前年度末と同額を引き継ぐ必要がありますが、いわゆる「開始仕訳」を行わなければ、同額が引き継がれなくなります。
75. 連結修正等は連結財務書類作成のために行われるものであり、個別財務書類には影響していないため、前年度以前に行った連結修正等は、当年度の個別財務書類には反映されていません。そこで、2年目以降の連結財務書類を作成するにあたり、前年度以

前に行った連結修正等の影響を引き継ぐ必要があります(【図8 開始仕訳の流れ】)。この開始仕訳を行うことにより、前年度末の純資産残高と当年度の期首の純資産残高、前年度末の資金残高と当年度の期首の資金残高がはじめて一致することになります。

【図8 開始仕訳の流れ】



76. 以後の「(5) 純計処理(単純合算と内部取引の相殺消去等)」では、開始仕訳を行うべき箇所に開始仕訳として説明します。なお、6 7 段落に記載された例について開始仕訳を行うと以下のとおりとなります。

**開始仕訳**

ア 資産の振替(出納整理期間における調整)

不要

→ 当年度末の貸借対照表では出納整理期間における調整の影響はなくなっています。

イ 資金収支の追加計上(出納整理期間における調整)

「国県等補助金収入」の減額(財団法人:資金収支計算書)

「前年度末資金残高」の増額(財団法人:資金収支計算書)

→ 国県等補助金収入は前年度の連結資金収支計算書に計上されていますが、財団法人の資金収支計算書では当年度に計上されているため、当年度の連結資金収支計算書作成においては財団法人の資金収支計算書に計上されている国県等補助金収入を取り消すとともに期首資金残高を増額させます。

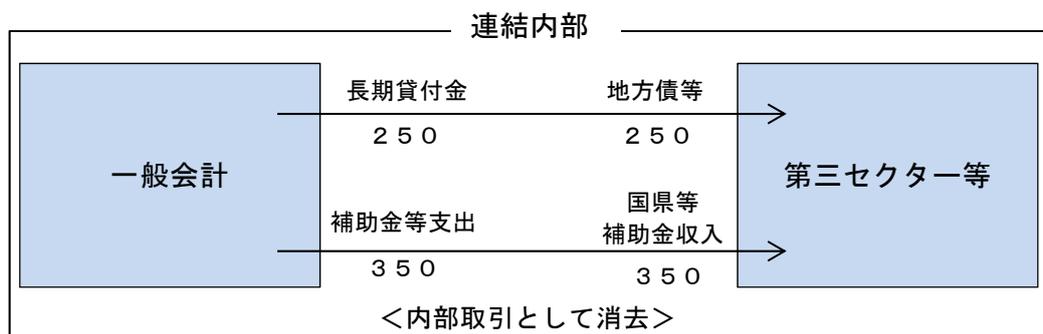
(5) 純計処理（単純合算と内部取引の相殺消去等）

77. 連結対象団体（会計）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、原則としてすべての内部取引を相殺消去します。
78. これは、地方公共団体が、連結の範囲となる連結対象団体（会計）をひとつの行政サービスの実施主体とみなして連結財務書類を作成することから、連結内部での取引を消去する必要があります。

例えば、

ア 連結対象団体（会計）間で資金の貸し借りをを行っている場合は、貸し手側で長期貸付金、借り手側で地方債等として貸借対照表に計上されますが、連結全体で考えれば、連結対象団体（会計）以外の外部に対する債権債務はありませんので、長期貸付金、地方債等ともに消去します。

イ また、補助金の受払いについても同様に、一般会計から連結対象の第三セクター等に補助金を出したとしても、内部の資金移動にすぎず、連結外部との取引はないこととなりますので、これを消去します。



79. 相殺消去の具体的な作業は、以下の流れで行います。

ア すべての連結対象団体（会計）が様式第6号の「内部取引調査票」を記入し、連結内部の取引を洗い出します。

イ 連結対象団体（会計）の内部取引調査票を相互に突き合わせ、連結内部の取引を確定します。

ウ 確定した取引について、様式第7号の「相殺消去集計表」に転記し、一般会計等、全体、連結財務書類のそれぞれについて、相殺消去すべき合計額を算定します。

エ 相殺消去集計表で算出された合計または総合計の額を連結精算表の「相殺消去」の欄に転記し、純計処理を行います。

80. 相殺消去の典型的な類型には次のようなものがあります。

#### ア 投資と資本の相殺消去（残高の相殺消去）

連結対象団体（会計）間で出資を行っている場合に、出資した側に「投資及び出資金」の「出資金」または「その他」が計上され、出資を受けた側は「純資産」が計上されています。したがって、次のような相殺消去を行います。

（出資した側）

○貸借対照表「投資及び出資金」の「出資金」または「その他」を減額

（出資を受けた側）

○貸借対照表「純資産の部」を減額

また、当該年度中に資金の移動がありますので、資金収支計算書においても、その資金移動額を収入側、支出側ともに消去します。

#### 開始仕訳

（出資した側）

○貸借対照表「投資及び出資金」の「出資金」または「その他」を減額

（出資を受けた側）

○純資産変動計算書「前年度末純資産残高」を減額

この結果、貸借対照表・純資産の部が同額減額されます。

なお、連結対象団体（会計）を全部連結した場合であって、他団体からも当該団体が出資等を受けている場合には、他団体出資等分を認識するため、以下のようになります。

（出資した側）

○貸借対照表「投資及び出資金」の「出資金」または「その他」を減額

○貸借対照表「他団体出資等分」を増額

（出資を受けた側）

○貸借対照表「純資産の部」を減額

また、当該年度中に資金の移動がありますので、資金収支計算書においても、その資金移動額を収入側、支出側ともに消去します。

#### 開始仕訳

（出資した側）

○貸借対照表「投資及び出資金」の「出資金」または「その他」を減額

○貸借対照表「他団体出資等分」を増額

（出資を受けた側）

○純資産変動計算書「前年度末純資産残高」を減額

この結果、貸借対照表「他団体出資等分」が増額され、「投資及び出資金」の「出資金」または「その他」の額だけ「純資産の部」は減額されます。

イ 貸付金・借入金等の債権債務の相殺消去（残高の相殺消去）

連結対象団体（会計）間で資金の貸し借りをを行っている場合には、貸し付けた側に「長期貸付金」または／及び「短期貸付金」が計上され、借り入れた側には「地方債等」または／及び「1年内償還予定地方債等」が計上されています。したがって、次のような相殺消去を行います。

（貸し付けた側）

○貸借対照表「長期貸付金」または／及び「短期貸付金」を減額

（借り入れた側）

○貸借対照表「地方債等」または／及び「1年内償還予定地方債等」を減額

また、当該年度中に資金の移動がありますので、資金収支計算書においても、その資金移動額を収入側、支出側ともに消去します。

**開始仕訳**

不要

ウ 補助金支出と補助金収入（取引高の相殺消去）

連結対象団体（会計）間で補助金の授受が行われた場合には、補助した側は、行政コスト計算書の「補助金等」に計上されています。

補助を受けた側は、純資産変動計算書の「国県等補助金」に計上されています。したがって、次のような相殺消去を行います。

（補助した側）

○行政コスト計算書「補助金等」を減額

（補助を受けた側）

○純資産変動計算書「国県等補助金」を減額

なお、当該年度中に資金の移動がありますので、資金収支計算書においても、その資金移動額を収入側、支出側ともに消去します。

**開始仕訳**

不要

エ 会計間の繰入れ・繰出し（取引高の相殺消去）

会計間で繰入れ、繰出しが行われた場合には、繰出した側は、行政コスト計算書の「他会計への繰出金」に計上され、繰入れた側は、純資産変動計算書の「税収等」に計上されています。したがって、次のような相殺消去を行います。

（繰出した側）

○行政コスト計算書「他会計への繰出金」を減額

（繰入れた側）

○純資産変動計算書「税金等」を減額

なお、当該年度中に資金の移動がありますので、資金収支計算書においても、その資金移動額を収入側、支出側ともに消去します。

**開始仕訳**

不要

オ 資産購入と売却の相殺消去（取引高の相殺消去）

連結対象団体（会計）間で資産の購入・売却が行われた場合には、売却した側で行政コスト計算書に資産売却損益が計上され、購入した側では貸借対照表に資産売却損益相当額も含めて計上されています（土地の売却を事業として行っている土地開発公社等が売却した場合は事業収益等に計上されるため除きます。）。また、両者の資金収支計算書には売買取引相当額が計上されていますので、例えば、連結対象団体（会計）間の有形固定資産の売買によって売却損益が発生した場合、次のような相殺消去を行います。

（売却した側）

- 行政コスト計算書
  - ・売却損が生じた場合  
「資産除売却損」（資産売却損相当額）を減額
  - ・売却益が生じた場合  
「資産売却益」（資産売却益相当額）を減額

※ なお、土地開発公社等が売却した場合には、売却損益相当額ではなく、当該土地に係る「経常収益」の「その他」及び「物件費等」の「その他」の双方を減額

- 資金収支計算書 売買取引相当額を「資産売却収入」から減額

※ なお、土地開発公社等が売却した場合には、「業務収入」の「その他の収入」から減額

（購入した側）

- 貸借対照表
  - ・売却損が生じた場合  
資産売却損相当額を「有形固定資産」に加算
  - ・売却益が生じた場合  
資産売却益相当額を「有形固定資産」から減額

- 資金収支計算書 売買取引相当額を「公共施設等整備費支出」から減額

また、償却資産に含まれる未実現損益の消去に伴う減価償却費の修正計算は省略することができます。

※「売買取引相当額」とは、取引価額を指します。

※「資産売却損益相当額」とは、売却された資産の簿価と売却取引相当額との



○行政コスト計算書「支払利息」を減額

○資金収支計算書「支払利息支出」を減額

(開始仕訳)

不要

81. なお、原則としてすべての内部取引を相殺消去する必要がありますが、上記のうちアからエまでにかかる相殺消去を優先し、その他は金額的に重要なものを除いて相殺消去を行わず、今後段階的にその範囲を広げることも許容することとします。
82. 相殺消去の典型的な類型をまとめると【図9 相殺消去の典型的な類型】のとおりとなります。

【図9 相殺消去の典型的な類型】

取引のパターン	必要となる相殺消去	
ア 投資と資本の相殺消去	(出資した側) ・貸借対照表の「投資及び出資金」の「出資金」または「その他」を減額 ・資金収支計算書の資金移動額を消去	(出資を受けた側) ・貸借対照表の「純資産の部」を減額 ・資金収支計算書の資金移動額を消去
イ 貸付金・借入金等の債権債務の相殺消去	(貸し付けた側) ・貸借対照表の「長期貸付金」または／及び「短期貸付金」を減額 ・資金収支計算書の資金移動額を消去	(借り入れた側) ・貸借対照表の「地方債等」または／及び「1年内償還予定地方債等」を減額 ・資金収支計算書の資金移動額を消去
ウ 補助金支出と補助金収入(取引高の相殺消去)	(補助した側) ・行政コスト計算書の「補助金等」を減額 ・資金収支計算書の資金移動額を消去	(補助を受けた側) ・純資産変動計算書の「国県等補助金」を減額 ・資金収支計算書の資金移動額を消去
エ 会計間の繰入れ・繰出し(取引高の相殺消去)	(繰出した側) ・行政コスト計算書の「他会計への繰出金」を減額 ・資金収支計算書の資金移動額を消去	(繰入れた側) ・純資産変動計算書の「税金等」を減額 ・資金収支計算書の資金移動額を消去
オ 資産購入と売却の相殺消去(取引高の相殺消去)	(売却した側) ・行政コスト計算書 ・売却損が生じた場合 「資産除売却損」(資産売却損相当額)を減額 ・売却益が生じた場合 「資産売却益」(資産売却益相当額)を減額 ・資金収支計算書 売買取引相当額を「資産売却収入」から減額	(購入した側) ・貸借対照表 ・売却損が生じた場合 資産売却損相当額を「有形固定資産」に加算 ・売却益が生じた場合 資産売却益相当額を「有形固定資産」から減額 ・資金収支計算書 売買取引相当額を「公共施設等整備費支出」から減額
カ 委託料の支払と受取(取引高の相殺消去)	(委託した側) ・行政コスト計算書の「物件費」を減額 ・資金収支計算書の「物件費等支出」を減額	(受託した側) ・行政コスト計算書の「経常収益」の「その他」を減額 ・資金収支計算書の「業務収入」の「その他の収入」を減額
キ 利息の支払と受取(取引高の相殺消去)	(利息を受け取った側) ・行政コスト計算書の「経常収益」の「その他」を減額 ・資金収支計算書の「業務収入」の「その他の収入」を減額	(利息を支払った側) ・行政コスト計算書の「支払利息」を減額 ・資金収支計算書の「支払利息支出」を減額

83. 土地開発公社に対する債務保証、第三セクター等の債務に対する損失補償など、連結

対象団体（会計）に関する債務負担行為について、一般会計等の貸借対照表において損失補償等引当金を計上している場合は、連結財務書類では債務負担行為の対象となっている連結対象団体（会計）の債務として連結貸借対照表に計上されているため、損失補償等引当金は消去します。

84. 連結貸借対照表の注記欄には、債務負担行為に関する情報を注記することとしていますが、連結対象団体（会計）に関する債務負担行為は、連結財務書類では債務負担行為の対象となっている連結対象団体（会計）の債務として連結貸借対照表に計上されているため、注記情報からは除きます。
85. 「資産評価及び固定資産台帳整備の手引き」98段落において、「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ものについて、実質価額が著しく低下した場合、実質価額と取得価額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」することとされていますが、連結財務書類では連結対象団体（会計）の損失が計上されているため、連結財務書類を作成する場合には、投資損失引当金繰入額及び投資損失引当金をそれぞれ消去します。
86. 連結対象団体（会計）の間で内部取引として認識している金額が一致しない場合（経費負担割合で連結を行う一部事務組合等にあつては、金額が一致しない場合が多い）には、重要な不一致がある場合を除き、いずれかの団体等で把握された金額（例えば、一般会計側で認識している金額や金額の大きい団体等側の金額）により相殺消去を行うことができることとします。
87. また、相殺消去の範囲を広げた場合であっても、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をはじめ、相対取引で金額が決定されたものを除く取引、「ア 投資と資本の相殺消去」及び「イ 貸付金・借入金等の債権債務の消去」を除き年間取引総額が少額（例えば100万円未満）の取引、連結対象団体（会計）が支払った住民税や固定資産税等の税金については、相殺消去の対象から除くことができることとします。

## VII 連結財務書類作成の手引き 様式

様式第1号	連結貸借対照表	30
様式第2号	連結行政コスト計算書	31
様式第3号	連結純資産変動計算書	32
様式第2号及び第3号	連結行政コスト及び純資産変動計算書	33
様式第4号	連結資金収支計算書	34
様式第5号	1. 連結貸借対照表の内容に関する明細	35
	2. 連結行政コスト計算書の内容に関する明細	43
	3. 連結純資産変動計算書の内容に関する明細	44
	4. 連結資金収支計算書の内容に関する明細	46
	5. 連結精算表	48
様式第6号	内部取引調査票	51
様式第7号	相殺消去集計表	52

※ 全体財務書類については、上記様式を全体財務書類に準じて作成するものとします。



## 連結行政コスト計算書

自 平成 年 月 日  
至 平成 年 月 日

(単位: )

科目	金額
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 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 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	

## 連結純資産変動計算書

自 平成 年 月 日

至 平成 年 月 日

(単位: )

科目	合計	固定資産 等形成分	余剰分 (不足分)	他団体出資等分
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				
他団体出資等分の増加				
他団体出資等分の減少				
その他				
本年度純資産変動額				
本年度末純資産残高				

## 連結行政コスト及び純資産変動計算書

自 平成 年 月 日  
至 平成 年 月 日

(単位: )

科目	金額			
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				
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				
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				
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				
他団体出資等分の増加				
他団体出資等分の減少				
その他				
本年度純資産変動額				
前年度末純資産残高				
本年度末純資産残高				

## 連結資金収支計算書

自 平成 年 月 日

至 平成 年 月 日

(単位: )

科目	金額
<b>【業務活動収支】</b>	
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	
その他の支出	
業務収入	
税込等収入	
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	
業務活動収支	
<b>【投資活動収支】</b>	
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	
投資活動収支	
<b>【財務活動収支】</b>	
財務活動支出	
地方債等償還支出	
その他の支出	
財務活動収入	
地方債等発行収入	
その他の収入	
財務活動収支	
本年度資金収支額	
前年度末資金残高	
本年度末資金残高	

前年度末歳計外現金残高	
本年度歳計外現金増減額	
本年度末歳計外現金残高	
本年度末現金預金残高	

連結附属明細書

1. 連結貸借対照表の内容に関する明細

※下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 有形固定資産の行政目的別明細

(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うち連結対象団体(会計)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										

④基金の明細 (単位: )

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						

(単位: )

⑤貸付金の明細

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	
〇〇貸付金					
....					
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】		
〇〇貸付金		
.....		
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】		
〇〇貸付金		
.....		
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 地方債等(借入先別)の明細

(単位: )

種類	地方債等 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		その他
							うち共同発行債	うち住民公募債	
【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									
【その他】									
合計									

② 地方債等（利率別）の明細 (単位： )

地方債等残高	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 地方債等（返済期間別）の明細 (単位： )

地方債等残高	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等の概要 (単位： )

特定の契約条項が 付された地方債等残高	契約条項の概要

⑤引当金の明細

(単位: )

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. 連結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. 連結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	税收等	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				
.....				
地方独立行政法人				
.....				

## (2)財源情報の明細

(単位: )

区分	金額	内訳			
		国県等補助金	地方債等	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. 連結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＞

連結行政コスト計算書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
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								
社会保険給付								
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								
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								



科目	一般会計等財務書類		全体財務書類		連結財務書類															
	一般会計	〇〇特別会計	総計(単体合算)	相殺消去	純計	公営企業会計		地方公営事業会計		地方独立行政法人		地方三公社		第三セクター等		総計(単体合算)	連結修正等	相殺消去	純計	
						水道事業	橋梁事業	下水道事業	公営企業会計	地方公営事業会計	〇〇大学	〇〇土地開発公社	(財)〇〇事業団	(株)〇〇清掃サービス						
	〇〇特別会計	〇〇特別会計	〇〇特別会計	〇〇特別会計	〇〇特別会計	〇〇特別会計	〇〇特別会計	〇〇特別会計	〇〇特別会計	〇〇特別会計	〇〇特別会計	〇〇特別会計	〇〇特別会計	〇〇特別会計	〇〇特別会計	〇〇特別会計	〇〇特別会計	〇〇特別会計	〇〇特別会計	〇〇特別会計
種別常行コスト																				
経費費用																				
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																				
維持補修費																				
運賃償却費																				
その他																				
その他の業務費用																				
支払利息																				
取引不能引当金繰入額																				
その他																				
移転費																				
雑費																				
補助金繰上																				
他会計への繰出金																				
その他																				
経費取戻																				
使用料及び手数料																				
その他																				
繰行政コスト																				
臨時損失																				
災害復旧事業費																				
資産処分売却損																				
投資損失引当金繰入額																				
損失準備等引当金繰入額																				
その他																				
臨時利益																				
資産売却益																				
その他																				

科目	一般会計等財務書類		全体財務書類		連結財務書類															
	一般会計	〇〇特別会計	総計(単体合算)	相殺消去	純計	公営企業会計		地方公営事業会計		地方独立行政法人		地方三公社		第三セクター等		総計(単体合算)	連結修正等	相殺消去	純計	
						水道事業	橋梁事業	下水道事業	公営企業会計	地方公営事業会計	〇〇大学	〇〇土地開発公社	(財)〇〇事業団	(株)〇〇清掃サービス						
	〇〇特別会計	〇〇特別会計	〇〇特別会計	〇〇特別会計	〇〇特別会計	〇〇特別会計	〇〇特別会計	〇〇特別会計	〇〇特別会計	〇〇特別会計	〇〇特別会計	〇〇特別会計	〇〇特別会計	〇〇特別会計	〇〇特別会計	〇〇特別会計	〇〇特別会計	〇〇特別会計	〇〇特別会計	〇〇特別会計
種別年度末純資産残高																				
財源																				
国庫等補助金																				
本年度差額																				
固定資産の売却(内部変動)																				
有形固定資産等の増加																				
有形固定資産等の減少																				
買付金・基金等の増加																				
買付金・基金等の減少																				
資産計画差額																				
他団体・個人等からの増加																				
他団体・個人等からの減少																				
その他																				
本年度末純資産残高																				



## 様式第6号 内部取引調査票

- 1 本調査票の配布先は、すべての連結対象法人(会計)である。
- 2 本調査票は、次の相互間の内部取引を、それぞれに調査するものである。

取引先 記入者	連結財務書類				連結対象 団体(会計)
	単体財務書類			地方公営事業 会計	
	一般会計等		相互間		
一般会計	特別会計	相互間		相互間	
一般会計	—	○	○	○	
特別会計	○	相互間	○	○	
地方公営事業会計	○	○	相互間	○	
連結対象団体(法人)	○	○	○	相互間	

- 3 相殺取引の対象となる事項については、本文を参照されたい。
- 4 一般会計等側からの相殺取引額の算出は、仕訳帳又は総勘定元帳から、上記すべての相殺相手方である取引を抽出し、相殺取引対象が判断し、勘定科目別に集計して作成する。
- 5 本調査票回収後は、各会計の相殺取引が、それぞれ完全に対応することを相互にチェックする。
- 6 本調査票は、財務書類4表または3表分が必要であるが、貸借対照表の表頭のみを示す。
- 7 回収した本調査票の金額は、《様式第7号 相殺消去集計表》に転記し、同表で合計を求める。

## 内部取引調査票

記入元	例えば、A特別会計
-----	-----------

### 1 貸借対照表

相手先 勘定科目	一般会計等財務書類			全体財務書類				連結財務書類				
	一般会計	〇〇 特別会計	合計	地方公営事業会計				合計	一部事務組合・広域連合			合計
				公営企業会計		その他			〇〇衛生 施設組合	...	...	
				水道事業	...	収益事業	...					
資産合計												
固定資産												
有形固定資産												
土地												
立木竹												
建物												
.....												

- 2 行政コスト計算書
- 3 純資産変動計算書
- 4 資金収支計算書

## 様式第7号 相殺消去集計表

- 1 本表は、《様式第6号 内部取引調査票》の回収結果につき、チェック終了後、転記して集計し、連結精算表に転記するものである。
- 2 ① 一般会計等財務書類用は、一般会計、特別会計（地方公営事業会計を除く）分を集計し、連結精算表における一般会計等財務書類の相殺消去欄に転記する。  
 ② 全体財務書類用は、一般会計等、地方公営事業会計分を集計し、連結精算表における全体財務書類の相殺消去欄に転記する。  
 ③ 連結財務書類用は、一般会計等、全体（一般会計等を除く）、連結対象団体（会計）分を集計し、連結精算表における連結財務書類の相殺消去欄に転記する。
- 3 上記連結精算表への転記終了後、同表の純計額を算出する。
- 4 以上に基づき、様式第1号～第4号の様式に従い、一般会計等、全体及び連結財務書類を編集する。
- 5 本集計票は、財務書類4表または3表分が必要であるが、貸借対照表の表頭のみを示す。

### 様式7-1 相殺消去集計表（一般会計等財務書類用）

#### 1 貸借対照表

相手先 勘定科目	一般会計等財務書類		
	一般会計	〇〇 特別会計	合計
資産合計			
固定資産			
有形固定資産			
土地			
立木竹			
建物			
.....			

- 2 行政コスト計算書
- 3 純資産変動計算書
- 4 資金収支計算書

### 様式7-2 相殺消去集計表（全体財務書類用）

#### 1 貸借対照表

相手先 勘定科目	一般会計等財務書類		全体財務書類				総合計
	一般会計	〇〇 特別会計	地方公営事業会計				
			公営企業会計		その他		
		水道事業	...	収益事業	...		
資産合計							
固定資産							
有形固定資産							
土地							
立木竹							
建物							
.....							

- 2 行政コスト計算書
- 3 純資産変動計算書
- 4 資金収支計算書

### 様式7-3 相殺消去集計表（連結財務書類用）

#### 1 貸借対照表

相手先 勘定科目	一般会計等財務書類		全体財務書類				連結財務書類			総合計
	一般会計	〇〇 特別会計	地方公営事業会計				一部事務組合・広域連合			
			公営企業会計		その他		〇〇衛生 施設組合	...	...	
		水道事業	...	収益事業	...					
資産合計										
固定資産										
有形固定資産										
土地										
立木竹										
建物										
.....										

- 2 行政コスト計算書
- 3 純資産変動計算書
- 4 資金収支計算書

## Ⅷ 連結科目対応表

以下に示す例示は、連結対象団体（会計）において作成している法定決算書類を、統一的な基準による財務書類に読み替えるための連結科目対応表とその読替方針の解説で構成されています。連結科目対応表では、番号を付すことで科目対応を明確にし、解説と合わせた利用により、統一的な基準への読替えが可能となるよう配慮しています。なお、本手引きに示す連結科目対応表は、あくまでも例示であり、実際の連結財務書類作成にあたっては、各地方公共団体の実情に応じた対応が必要となります。

連結科目対応表の中でも、資金収支計算書等を読替えにより作成するために必要なキャッシュ・フロー計算書等が未作成の連結対象団体（会計）等も多いことから、読替えというよりも作成方法（どの数字を根拠として集計するか）の説明を中心に解説しています。

連結科目対応表として示す連結対象団体は以下のとおりです。

- (1) 地方独立行政法人
- (2) 地方三公社（土地開発公社を例示）
- (3) 第三セクター等（株式会社及び公益社団・財団法人を例示）

※ 法適用の公営企業会計については、その読替えに決算統計等を活用することが考えられますが、地方公営企業会計制度の見直しによる新しい会計基準に基づいた決算統計の様式が確定された後に、別途、連結科目対応表を示すこととします。

## (1) 地方独立行政法人

## 1. 連結科目対応表

## 【地方独立行政法人BS】

現行制度 (S/D:地方独立行政法人会計基準)	区分No.	読替元区分No.	統一的な基準による財務書類
資産の部			固定資産
1 固定資産			有形固定資産
(1) 有形固定資産			事業用資産
土地	1	1	土地
減損損失累計額	2		立木竹
建物	3	3	建物
減価償却累計額	4	4	建物減価償却累計額
減損損失累計額	5	6	工作物
構築物	6	7	工作物減価償却累計額
減価償却累計額	7	12	船舶
減損損失累計額	8	13	船舶減価償却累計額
機械装置	9		浮標等
減価償却累計額	10		浮標等減価償却累計額
減損損失累計額	11		航空機
船舶	12		航空機減価償却累計額
減価償却累計額	13		その他
減損損失累計額	14		その他減価償却累計額
車両運搬具	15	23	建設仮勘定
減価償却累計額	16		インフラ資産
減損損失累計額	17		土地
工具器具備品	18		建物
減価償却累計額	19		建物減価償却累計額
減損損失累計額	20		工作物
図書	21		工作物減価償却累計額
美術館・收藏品	22		その他
建設仮勘定	23		その他減価償却累計額
減損損失累計額	24		建設仮勘定
有形固定資産合計		9,15,18,21,22 10,16,19	物品
(2) 無形固定資産			物品減価償却累計額
特許権	25		無形固定資産
借地権	26	25,26	ソフトウェア
無形固定資産合計			その他
(3) 投資その他の資産		27,28	投資その他の資産
投資有価証券	27	28	投資及び出資金
関係会社株式	28		有価証券
長期貸付金	29		出資金
関係法人長期貸付金	30		その他
長期前払費用	31	29,30	投資損失引当金
未収財源措置予定額	32		長期延滞債権
投資その他の資産合計			長期貸付金
固定資産合計		31,32	基金
2 流動資産			減債基金
現金及び預金	33		その他
有価証券	34	33	徴収不能引当金
受取手形	35	37	流動資産
貸倒引当金	36		現金預金
未収入金	37		未収金
貸倒引当金	38		短期貸付金
たな卸資産	39		基金
前渡金	40	39	財政調整基金
前払費用	41	34,35,40,41,42	減債基金
未収収益	42	36,38	棚卸資産
流動資産合計			その他
資産合計			徴収不能引当金
			繰延資産
			資産合計

※ 減損損失累計額(No.2,5,8,11,14,17,20,24)がある場合は、連結科目対応表の減価償却累計額の各下の行に当該勘定科目を記載する行を設ける。

負債の部			
3 固定負債			固定負債
資産見返負債		51	地方債等
資産見返運営費交付金	43	56	長期未払金
資産見返補助金等	44	52,53	退職手当引当金
資産見返寄附金	45		損失補償等引当金
建設仮勘定見返運営費交付金	46	43,44,45,46,47,48,49,50,54,55	その他
建設仮勘定見返施設費	47		流動負債
建設仮勘定見返補助金等	48	61	1年内償還予定地方債等
長期預り補助金等	49	62,64	未払金
長期寄附金債務	50	63	未払費用
長期借入金	51	65	前受金
引当金		67	前受収益
退職給付引当金	52	68	賞与等引当金
追加退職給付引当金	53	66	預り金
(何)引当金	54	57,58,59,60,68,69	その他
...			負債合計
資産除去債務	55		
長期未払金	56		
...			
固定負債合計			
4 流動負債			
運営費交付金債務	57		
預り施設費	58		
預り補助金等	59		
寄附金債務	60		
短期借入金	61		
未払金	62		
未払費用	63		
未払消費税等	64		
前受金	65		
預り金	66		
前受収益	67		
引当金			
(何)引当金	68		
...			
資産除去債務	69		
...			
流動負債合計			
負債合計			
純資産の部			
5 資本金			固定資産等形成分
地方公共団体出資金			余剰分(不足分)
資本金合計			他団体出資等分
6 資本剰余金			純資産合計
資本剰余金			
損益外減価償却累計額(-)			
損益外減損損失累計額(-)			
損益外利息費用累計額(-)			
資本剰余金合計			
7 利益剰余金(又は繰越欠損金)			
前中期目標期間繰越積立金			
(何)積立金			
積立金			
当期未処分利益			
(又は当期未処理損失)			
(うち当期総利益(又は当期総損失))			
利益剰余金(又は繰越欠損金)合計			
8 その他有価証券評価差額金			
純資産合計			
負債純資産合計			

【地方独立行政法人PL】

現行制度 (S/D:地方独立行政法人会計基準)		区分No.	備考	組替元区分No.	統一的な基準による財務書類
1	経常費用 (何)業務費 ・・・ 減価償却費 貸倒引当金繰入 (何)引当金繰入 ・・・ 一般管理費 ・・・ 減価償却費 財務費用 支払利息 ・・・ 雑損 経常費用合計				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
		1			
		2			
		3			
		4		1,4	
		5		5	
		6		2	
				3,6	
2	経常収益 運営費交付金収益 (何)手数料収入 (何)入場料収入 受託収入 補助金等収入 財源措置予定額収益 寄附金収益 財務収益 受取利息 ・・・ 雑益 経常収益合計 経常利益				経常収益 使用料及び手数料 その他
		7	→NWへ	8,9	
		8		10,14,15	
		9			
		10			純経常行政コスト
		11	→NWへ		臨時損失
		12	→NWへ		災害復旧事業費
		13	→NWへ		資産除売却損
				16	投資損失引当金繰入額
					損失補償等引当金繰入額
					その他
		14			臨時利益
		15		17	資産売却益
				18	その他
				19	
3	臨時損失 固定資産除却損 減損損失 ・・・				純行政コスト
		16			
		17			
4	臨時利益 固定資産売却益 (何)引当金戻入益 ・・・				
		18			
		19			
	当期純利益 目的積立金取崩額 当期総利益				

【地方独立行政法人NW】

読替元区分No.	統一的な基準による財務書類
<p>行政コスト計算書より記載</p> <p>損益計算書の「寄附金収益」 損益計算書の「運営費交付金収益」、「補助金等収入」 及び「財源措置予定額収益」</p> <p>固定資産の取得及び処分並びに減価償却費並びに減 損損失の明細等より集計</p> <p>長期貸付金の明細等より集計</p> <p>有価証券明細のその他有価証券評価差額の当年度分 を記載</p> <p>損益計算書の「臨時損失」の「その他」または「臨時利 益」の「その他」より、無償譲渡または譲受を特定して 譲渡損または譲受益の額を記載</p>	<p>前年度末純資産残高</p> <p>純行政コスト(△)</p> <p>財源</p> <p>  税金等</p> <p>  国県等補助金</p> <p>本年度差額</p> <p>固定資産等の変動(内部変動)</p> <p>  有形固定資産等の増加</p> <p>  有形固定資産等の減少</p> <p>  貸付金・基金等の増加</p> <p>  貸付金・基金等の減少</p> <p>資産評価差額</p> <p>無償所管換等</p> <p>他団体出資等分の増加</p> <p>他団体出資等分の減少</p> <p>その他</p> <p>  本年度純資産変動額</p> <p>本年度末純資産残高</p>

【地方独立行政法人CF】

現行制度 (S/D:地方独立行政法人会計基準)	区分No.	備考	読替元区分No.	統一的な基準による財務書類
1 業務活動によるキャッシュ・フロー				【業務活動収支】
原材料、商品又はサービスの購入による支出	1			業務支出
人件費支出	2			業務費用支出
その他の業務支出	3		2	人件費支出
運営費交付金収入	4		1	物件費等支出
受託収入	5		11	支払利息支出
手数料収入	6		3	その他の支出
補助金等収入	7			移転費用支出
補助金等の精算による返還金の支出	8			補助金等支出
寄附金収入	9			社会保障給付支出
小計				他会計への繰出支出
利息及び配当金の受取額	10		8,12,25	その他の支出
利息の支払額	11			業務収入
設立団体納付金の支払額	12			税収等収入
業務活動によるキャッシュ・フロー			4,7	国県等補助金収入
			6	材料及び手数料収入
			5,9,10,25	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
				業務活動収支
2 投資活動によるキャッシュ・フロー				【投資活動収支】
有価証券の取得による支出	13			投資活動支出
有価証券の売却による収入	14		15	公共施設等整備費支出
有形固定資産の取得による支出	15			基金積立金支出
有形固定資産の売却による収入	16		13	投資及び出資金支出
施設費による収入	17			貸付金支出
施設費の精算による返還金の支出	18		18,19	その他の支出
資産除去債務の履行による支出	19			投資活動収入
投資活動によるキャッシュ・フロー			17	国県等補助金収入
				基金取崩収入
			14,16	貸付金元金回収収入
				資産売却収入
				その他の収入
				投資活動収支
3 財務活動によるキャッシュ・フロー				【財務活動収支】
短期借入れによる収入	20			財務活動支出
短期借入金の返済による支出	21		21,23	地方債等償還支出
長期借入れによる収入	22			その他の支出
長期借入金の返済による支出	23			財務活動収入
金銭出資の受け入れによる収入	24		20,22	地方債等発行収入
財務活動によるキャッシュ・フロー			24	その他の収入
				財務活動収支
4 資金に係る換算差額	25			本年度資金収支額
資金増加額(又は減少額)			26	前年度末資金残高
資金期首残高	26			本年度末資金残高
資金期末残高				前年度末歳計外現金残高
				本年度歳計外現金増減額
				本年度末歳計外現金残高
				本年度末現金預金残高

## 2. 読替方針の解説

### 【地方独立行政法人BS】

項目	読替方針
1. 固定資産	①地方独立行政法人の有形固定資産にインフラ資産はないものとする。
(1) 有形固定資産	②土地については、事業用資産の「土地」に読み替える。 ③土地、建物、構築物については、事業用資産の有形固定資産「土地」「建物」「工作物」に読み替える。 ④機械装置、車両運搬具、工具器具備品、図書、美術館・収蔵品については、物品に読み替える。 ⑤建設仮勘定については、事業用資産の「建設仮勘定」に読み替える。 ⑥その他有形固定資産については、該当するものがあれば「船舶」「浮標等」「航空機」に、それ以外は「その他」に読み替える。 ⑦減損損失累計額がある場合は、連結科目対応表の減価償却累計額の各下の行に当該勘定科目を記載する行を設ける。
(2) 無形固定資産	①特許権、借地権及びそれ以外の無形固定資産については、科目に応じて無形固定資産の適宜の科目に読み替える。
(3) 投資その他の資産	①投資有価証券については、投資その他の資産の「有価証券」に読み替える。 ②関係会社株式については、原則として投資その他の資産の「有価証券」に読み替える。ただし、重要な子会社株式等で公有財産として管理されている出資等に準ずるものについては、投資その他の資産の「出資金」に読み替える。 ③長期前払費用、未収財源措置予定額については、投資その他の資産の「その他」に読み替える。
2. 流動資産	①未収入金については、「未収金」に読み替える。 ②有価証券、受取手形及び前渡金等については、流動資産の「その他」に読み替える。
3. 固定負債	①長期借入金については、「地方債等」に読み替える。 ②資産見返負債、長期預り補助金等、長期寄附金債務、資産除去債務、退職給付引当金を除く引当金については、固定負債の「その他」に読み替える。
4. 流動負債	①短期借入金と1年内返済予定長期借入金については、「1年内償還予定地方債等」に読み替える。 ②運営費交付金債務、預り施設費、預り補助金等、寄附金債務、資産除去債務及び賞与等引当金を除く引当金は流動資産の「その他」に読み替える。
5. 純資産の部	①純資産の部については、直接貸借対照表への読替は行わない。純資産は貸借対照表からの読替とはせず、純資産変動計算書を経由して純資産の各項目の残高を算定する。

### 【地方独立行政法人PL】

項目	読替方針
1. 経常費用	①経常費用については、地方独立行政法人側で処理している費目毎に人件費、物件費等、その他の業務費用の帰属を判断した上で、適切な科目に読み替える。 ②減価償却費については、「減価償却費」に読み替える。 ③(何)引当金繰入の区分はその科目に応じて、賞与等引当金繰入額、退職手当引当金繰入額、その他(科目に応じて人件費、物件費等、その他の業務費用)に読み替える。 ④投資有価証券評価損益については、純資産変動計算書の「資産評価差額」に読み替える。
2. 経常収益	①手数料収入、入場料収入については、経常収益の「使用料及び手数料」に読み替える。 ②受託収入、補助金等収入、財源措置予定額収益、財務収益及び雑益については、経常収益の「その他」に読み替える。ただし、国県等からの補助金等収入については、純資産変動計算書の「国県等補助金」に読み替える。
3. 臨時損失	①固定資産減損損失については、臨時損失の「その他」に読み替える。
4. 臨時利益	①固定資産受贈益については、純資産変動計算書の「無償所管換等」に読み替える。

【地方独立行政法人NW】

項目	読替方針
1. 財源	①損益計算書の「寄付金収益」については、財源の「税収等」に読み替える。 ②損益計算書の「運営費交付金収益」、「補助金等収入」及び「財源措置予定額収益」については、財源の「国県等補助金」に読み替える。
2. 有形固定資産等の増加・減少	①「有形固定資産等の増加」については、固定資産の取得及び処分並びに減価償却費並びに減損損失の明細等より集計する。 ②「有形固定資産等の減少」については、固定資産の取得及び処分並びに減価償却費並びに減損損失の明細等より集計する。
3. 貸付金・基金等の増加・減少	①「貸付金・基金等の増加」については、長期貸付金の明細等より集計する。 ②「貸付金・基金等の減少」については、長期貸付金の明細等より集計する。
4. 資産評価差額	①有価証券明細のその他有価証券評価差額の当年度分を記載する。
5. 無償所管換等	①固定資産等について、無償で譲渡または取得した固定資産がある場合には、これに係る譲渡損(臨時損失その他)または譲受益(臨時利益その他)の額を記載する。なお、行政コスト計算書への計上と二重計上とならないように留意する。
6. その他	①その他記載すべきものがある場合には、「その他」に計上する。

【地方独立行政法人CF】

項目	読替方針
1. 業務活動によるキャッシュフロー	①受託収入、寄附金収入、利息及び配当金の受取額については、業務収入の「その他の収入」に読み替える。 ②手数料収入については、業務収入の「使用料及び手数料収入」に読み替える。 ③運営費交付金収入、補助金等収入については、業務収入の「国県等補助金収入」に読み替える。 ④経常費用については、節単位で人件費、物件費等、その他の業務費用の帰属を判断した上で、業務費用支出の「人件費支出」「物件費等支出」「その他の支出」に読み替える。
2. 投資活動によるキャッシュフロー	①固定資産売却収入については、投資活動収入の「資産売却収入」に読み替える。 ②投資有価証券売却収入については、投資活動収入の「資産売却収入」に読み替える。 ③固定資産取得支出については、投資活動支出の「公共施設等整備費支出」に読み替える。 ④投資有価証券取得支出については、投資活動支出の「投資及び出資金支出」に読み替える。
3. 財務活動によるキャッシュフロー	①借入金収入については、「地方債等発行収入」に読み替える。 ②借入金返済支出については、財務活動支出の「地方債等償還支出」に読み替える。
4. 資金に係る換算差額	①資金に係る換算差額のプラスまたはマイナスがある場合は、業務収入の「その他の収入」または業務費用支出の「その他の支出」で調整する。

(2) 土地開発公社

1. 連結科目対応表

【土地開発公社BS】

現行制度 (S/D: 土地開発公社経理基準要綱)	区分No.	読替元区分No.	統一的な基準による財務書類
<b>1 流動資産</b>			<b>固定資産</b>
(1) 現金及び預金	1		有形固定資産
(2) 事業未収金	2		事業用資産
(3) 貸倒引当金	3	26, 38	土地
(4) 公有用地	4		立木竹
(5) 代行用地	5	21	建物
(6) 市街地開発用地	6	※	建物減価償却累計額
(7) 観光施設用地	7	22	工作物
(8) 特定土地	8	※	工作物減価償却累計額
(9) 完成土地等	9		船舶
(10) 開発中土地	10		船舶減価償却累計額
(11) 代替地	11		浮標等
(12) 関連施設	12		浮標等減価償却累計額
(13) 原材料	13		航空機
(14) 貯蔵品	14		航空機減価償却累計額
(15) 前渡金	15	28	その他
(16) 短期貸付金	16	※	その他減価償却累計額
(17) 貸倒引当金	17	27	建設仮勘定
(18) 前払費用	18		<b>インフラ資産</b>
(19) 未収収益	19		土地
(20) その他の流動資産	20		建物
流動資産合計			建物減価償却累計額
			工作物
			工作物減価償却累計額
			その他
			その他減価償却累計額
			建設仮勘定
<b>2 有形固定資産</b>			物品
(1) 建物又はその附属設備	21		物品減価償却累計額
(2) 構築物	22		<b>無形固定資産</b>
(3) 機械及び装置	23		ソフトウェア
(4) 車両その他の運搬具	24	23,24,25	その他
(5) 工具、器具及び備品	25	※	<b>投資その他の資産</b>
(6) 土地	26		投資及び出資金
(7) 建設仮勘定	27	31	有価証券
(8) その他の有形固定資産	28	29,30,32	出資金
有形固定資産合計			その他
			投資損失引当金
<b>3 無形固定資産</b>			長期延滞債権
(1) 借地権	29	33	長期貸付金
(2) 電話加入権	30	34	基金
(3) ソフトウェア	31		減債基金
(4) その他の無形固定資産	32		その他
無形固定資産合計		35	その他
			徴収不能引当金
<b>4 投資その他の資産</b>			<b>流動資産</b>
(1) 投資有価証券	33		現金預金
(2) 出資金	34	36,37,39	未収金
(3) 長期貸付金	35		短期貸付金
(4) 長期前払費用	36		基金
(5) 長期性預金	37	1	財政調整基金
(6) 賃貸事業の用に供する土地	38	2	減債基金
(7) その他の長期資産	39	16	<b>棚卸資産</b>
投資その他の資産合計			その他
資産合計			徴収不能引当金
			<b>繰延資産</b>
			資産合計
		4,5,6,7,8,9,10,11,12,13,14【注】	
		15,18,19,20	
		3,17	

【注】No.4,5,6,7については、一旦棚卸資産に読み替えた上で、使途に応じて有形固定資産の土地(事業用資産またはインフラ資産)に連結修正する。  
また、No.8については、一旦棚卸資産に読み替えた上で、有形固定資産の土地(事業用資産)に連結修正する。

5 流動負債				固定負債
(1) 未払金	40	50,51		地方債等
(2) 短期借入金	41			長期未払金
(3) 未払費用	42	52		退職手当引当金
(4) 前受金	43			損失補償等引当金
(5) 預り金	44	53,54,55		その他
(6) 前受収益	45			流動負債
(7) 引当金		41,50(1年以内償還予定)		1年内償還予定地方債等
賞与引当金	46	.51(1年以内返済予定)		未払金
修繕引当金	47	40		未払費用
××××引当金	48	42		前受金
(8) その他の流動負債	49	43		前受収益
流動負債合計		45		賞与等引当金
		46		預り金
		44		その他
6 固定負債		47,48,49		負債合計
(1) 公社債	50			
(2) 長期借入金	51			
(3) 引当金				
退職給付引当金	52			
特別修繕引当金	53			
××××引当金	54			
(4) その他の固定負債	55			
固定負債合計				固定資産等形成分
負債合計				余剰分(不足分)
				他団体出資等分
7 資本金				純資産合計
(1) 基本財産				
資本金合計				
8 準備金(又は欠損金)				
(1) 前期繰越準備金(又は前期繰越損失)				
(2) 当期純利益(又は当期純損失)				
準備金合計(又は欠損金合計)				

【土地開発公社PL】

現行制度 (S/D:土地開発公社経理基準要綱)	区分No.	備考	読替元区分No.	統一的な基準による財務書類
1 事業収益				経常費用
(1) 公有地取得事業収益	1			業務費用
(2) 開発事業用地取得事業収益	2		13 <sup>※1</sup>	人件費
(3) 土地造成事業収益	3		13 <sup>※1</sup>	職員給与費
(4) 附帯等事業収益	4		13 <sup>※1</sup>	賞与等引当金繰入額
(5) 関連施設整備事業収益	5		13 <sup>※1</sup>	退職手当引当金繰入額
(6) あっせん等事業収益	6			その他
事業収益計			15 <sup>※2</sup>	物件費等
			15 <sup>※2</sup>	物件費
2 事業原価			14	維持補修費
(1) 公有地取得事業原価	7		7,8,9,10,11,12,15 <sup>※2</sup>	減価償却費
(2) 開発事業用地取得事業原価	8			その他の
(3) 土地造成事業原価	9		20	その他の業務費用
(4) 附帯等事業原価	10		15 <sup>※2</sup>	支払利息
(5) 関連施設整備事業原価	11		21	徴収不能引当金繰入額
(6) あっせん等事業原価	12			その他
事業原価計				移転費用
事業総利益				補助金等
				社会保障給付
				他会計への繰出金
				その他
3 販売費及び一般管理費				経常収益
(1) 人件費	13		6	使用料及び手数料
(2) 減価償却費	14			その他
(3) その他経費	15			
販売費及び一般管理費計			1,2,3,4,5,16,17,18,19	
事業利益				純経常行政コスト
4 事業外収益				臨時損失
(1) 受取利息	16			災害復旧事業費
(2) 有価証券利息	17		28,29	資産除売却損
(3) 受取配当金	18			投資損失引当金繰入額
(4) 雑収益	19			損失補償等引当金繰入額
事業外収益計			26,27,30,31	その他
5 事業外費用				臨時利益
(1) 支払利息	20		23,24	資産売却益
(2) 雑損失	21		22,25	その他
事業外費用計				
経常利益				純行政コスト
6 特別利益				
(1) 前期損益修正益	22			
(2) 投資有価証券売却益	23			
(3) 固定資産売却益	24			
(4) その他の特別利益	25			
特別利益計				
7 特別損失				
(1) 前期損益修正損	26			
(2) 土地評価損	27			
(3) 投資有価証券売却損	28			
(4) 固定資産売却損	29			
(5) 災害による損失	30			
(6) その他の特別損失	31			
特別損失計				
当期純利益				

※1、※2は内容に応じて振り分ける。

【土地開発公社NW】

読替元区分No.	統一的な基準による財務書類
<p>行政コスト計算書より集計 寄附金等がある場合には記載 損益計算書の「寄附金収益」 損益計算書より国県等からの 補助金を特定して記載</p> <p>有形固定資産明細表及び無形固定資産明細表より集計 貸付金及び基金等の当年度増加額を記載 貸付金及び基金等の当年度減少額を記載</p> <p>損益計算書の「特別損失」の「固定資産売却損」または 「特別利益」の「その他の特別利益」より無償譲渡または 譲受を特定して譲渡損または譲受益の額を記載</p>	<p>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</p> <p>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</p> <p>無償所管換等</p> <p>他団体出資等分の増加 他団体出資等分の減少 その他</p> <p>本年度純資産変動額 本年度末純資産残高</p>

【土地開発公社CF】

現行制度 (S/D:土地開発公社経理基準要綱)	区分No.	備考	読替元区分No.	統一的な基準による財務書類
1 事業活動によるキャッシュ・フロー				【業務活動収支】
(1) 公有地取得事業及び開発事業 用地取得事業収入	1			業務支出
(2) 土地造成事業収入	2			業務費用支出
(3) その他事業収入	3			人件費支出
(4) 補助金等収入	4		10 5,6,7,8(行政コスト計算書上 物件費等に計上されている 場合)	物件費等支出
(5) 公有地取得事業及び開発事業 用地取得事業支出	5		13	支払利息支出
(6) 土地造成事業支出	6		8,9,11	その他の支出
(7) 取得に係る支出	7			移転費用支出
(8) 管理に係る支出	8			補助金等支出
(9) その他事業支出	9			社会保障給付支出
(10) 人件費支出	10			他会計への繰出支出
(11) その他の業務支出	11			その他の支出
小計				業務収入
(12) 利息の受取額	12			税金等収入
(13) 利息の支払額	13			国県等補助金収入
事業活動によるキャッシュ・フロー			4(投資活動以外に係る部分) 3(損益計算書上のあつせ ん等事業収益に計上されて いる部分) 1,2,3,12	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
				業務活動収支
2 投資活動によるキャッシュ・フロー				【投資活動収支】
(1) 投資有価証券の取得による支出	14			投資活動支出
(2) 投資有価証券の売却による収入	15		16	公共施設等整備費支出
(3) 有形固定資産の取得による支出	16			基金積立金支出
(4) 有形固定資産の売却による収入	17		14	投資及び出資金支出
投資活動によるキャッシュ・フロー				貸付金支出
				その他の支出
				投資活動収入
			4(投資活動に係る部分)	国県等補助金収入
				基金取崩収入
				貸付金元金回収収入
			15,17	資産売却収入
				その他の収入
				投資活動収支
3 財務活動によるキャッシュ・フロー				【財務活動収支】
(1) 短期借入れによる収入	18			財務活動支出
(2) 短期借入金の返済による支出	19		19,21,23	地方債等償還支出
(3) 長期借入れによる収入	20			その他の支出
(4) 長期借入金の返済による支出	21			財務活動収入
(5) 公社債の発行による収入	22		18,20,22	地方債等発行収入
(6) 公社債の償還による支出	23		24	その他の収入
(7) 金銭出資の受入による収入	24			財務活動収支
財務活動によるキャッシュ・フロー				
現金及び現金同等物の増加額(又は減少額)			25	本年度資金収支額
現金及び現金同等物の期首残高	25			前年度末資金残高
現金及び現金同等物の期末残高				本年度末資金残高
				前年度末歳計外現金残高
				本年度歳計外現金増減額
				本年度末歳計外現金残高
				本年度末現金預金残高

## 2. 読替方針の解説

### 【土地開発公社BS】

項目	読替方針
1. 流動資産	①流動資産に計上されている用地(土地), 関連施設、原材料、貯蔵品は、「棚卸資産」に読み替える。公有土地、代行用地、市街地開発用地及び観光施設用地については、一旦棚卸資産に読み替えた上で、その用途に応じて有形固定資産の「土地」(事業用資産またはインフラ資産)に連結修正する。特定土地については、一旦棚卸資産に読み替えた上で有形固定資産の「土地」(事業用資産)に連結修正する。 ②前渡金、前払費用、未収収益及びその他流動資産については、流動資産の「その他」に読み替える。 ③事業未収金及び短期貸付金の控除科目である貸倒引当金については、「徴収不能引当金」に読み替える。
2. 有形固定資産	①土地開発公社の有形固定資産にインフラ資産はないものとする。 ②機械及び装置、車両その他の運搬具、工具器具及び備品については、「物品」に読み替える。
3. 無形固定資産	①借地権、電話加入権、その他の無形固定資産については、無形固定資産の「その他」に読み替える。
4. 投資その他の資産	①投資有価証券については、「有価証券」に読み替える。 ②長期前払費用、長期性預金、その他の長期資産については、投資その他の資産の「その他」に読み替える。 ③賃貸事業の用に供する土地については、事業用資産の「土地」に読み替える。
5. 流動負債	①引当金については、賞与引当金は流動負債の「賞与等引当金」へ、それ以外は流動負債の「その他」に読み替える。
6. 固定負債	①公社債、長期借入金については、長期・短期の分類をした上で、「地方債等」及び「1年内償還予定地方債等」に読み替える。 ②引当金については、退職給付引当金は「退職手当引当金」へ、それ以外は固定負債の「その他」に読み替える。
7. 資本金、準備金	①資本金、準備金については、直接貸借対照表への読替えは行わない。純資産は貸借対照表からの読替えとはせず、純資産変動計算書を経由して純資産の各項目の残高を算定する。

### 【土地開発公社PL】

項目	読替方針
1. 事業収益	①事業収益については、あっせん等事業収益以外は経常収益の「その他」に、あっせん等事業収益は経常収益の「使用料及び手数料」に読み替える。
2. 事業原価	①事業原価については、物件費等の「その他」に読み替える。
3. 販売費及び一般管理費	①販売費及び一般管理費については、公社側で処理している費目毎に人件費、物件費等、その他の業務費用の帰属を判断した上で、適切な科目に読み替える。 ②減価償却費については、「減価償却費」に読み替える。
4. 事業外収益	①受取利息、有価証券利息、受取配当金及び雑収益については、経常収益の「その他」に読み替える。
5. 事業外費用	①支払利息については、その他の業務費用の「支払利息」に読み替える。 ②雑損失については、その他の業務費用の「その他」に読み替える。
6. 特別利益	①投資有価証券売却益、固定資産売却益については、臨時利益の「資産売却益」に読み替える。 ②前期損益修正益、その他の特別利益については、臨時利益の「その他」に読み替える。
7. 特別損失	①投資有価証券売却損、固定資産売却損については、臨時損失の「資産除売却損」に読み替える。 ②前期損益修正損、土地評価損、災害による損失、その他の特別損失については、臨時損失の「その他」に読み替える。

【土地開発公社NW】

項目	読替方針
1. 財源	①寄附金等がある場合には「税収等」に計上する。 ②損益計算書より国県等からの補助金を特定して「国県等補助金」に計上する。なお、行政コスト計算書への計上と二重計上とならないように留意する。
2. 有形固定資産等の増加・減少	①「有形固定資産等の増加」については、有形固定資産明細表及び無形固定資産明細表より集計する。 ②「有形固定資産等の減少」については、有形固定資産明細表及び無形固定資産明細表より集計する。
3. 貸付金・基金等の増加・減少	①「貸付金・基金等の増加」については、貸付金及び基金等の当年度増加額を記載する。 ②「貸付金・基金等の減少」については、貸付金及び基金等の当年度減少額を記載する。
4. 資産評価差額	①資産評価差額は計上しない。
5. 無償所管換等	①固定資産等について、無償で譲渡または取得した固定資産がある場合には、これに係る固定資産売却損または譲受益(その他の特別利益)の額を記載する。なお、行政コスト計算書への計上と二重計上とならないように留意する。
6. その他	①その他記載すべきものがある場合には、「その他」に計上する。

【土地開発公社CF】

項目	読替方針
1. 事業活動によるキャッシュ・フロー	①公有地取得事業及び開発事業用地取得事業収入、土地造成事業収入、その他事業収入については、業務収入の「その他の収入」に読み替える。 ②その他事業収入の損益計算書上あつせん等事業収益に計上されている部分については、「使用料及び手数料収入」に計上する。 ③補助金等収入については、投資活動に係るものを投資活動収入の「国県等補助金収入」に、それ以外の活動に係るものを業務収入の「国県等補助金収入」に読み替える。 ④公有地取得事業及び開発事業用地取得事業支出、土地造成事業支出、取得に係る支出、管理に係る支出(行政コスト計算書上、物件費等に計上されている場合)については、業務費用支出の「物件費等支出」に読み替える。 ⑤管理に係る支出、その他事業支出については、業務費用支出の「その他の支出」に読み替える。 ⑥人件費支出については、業務費用支出の「人件費支出」に読み替える。 ⑦その他の業務支出については、業務費用支出の「その他の支出」に読み替える。 ⑧利息の受取額については、業務収入の「その他の収入」に読み替える。 ⑨利息の支払額については、業務費用支出の「支払利息支出」に読み替える。
2. 投資活動によるキャッシュ・フロー	①投資有価証券の取得による支出については、投資活動支出の「投資及び出資金支出」に読み替える。 ②投資有価証券の売却による収入については、投資活動収入の「資産売却収入」に読み替える。 ③有形固定資産の取得による支出については、投資活動支出の「公共施設等整備費支出」に読み替える。 ④有形固定資産の売却による収入については、投資活動収入の「資産売却収入」に読み替える。
3. 財務活動によるキャッシュ・フロー	①短期借入れによる収入については、財務活動収入の「地方債等発行収入」に読み替える。 ②短期借入金の返済による支出については、財務活動支出の「地方債等償還支出」に読み替える。 ③長期借入れによる収入については、財務活動収入の「地方債等発行収入」に読み替える。 ④長期借入金の返済による支出については、財務活動支出の「地方債等償還支出」に読み替える。 ⑤公社債の発行による収入については、財務活動収入の「地方債等発行収入」に読み替える。 ⑥公社債の償還による支出については、財務活動支出の「地方債等償還支出」に読み替える。 ⑦金銭出資の受入による収入については、財務活動収入の「その他の収入」に読み替える。

## (3) 第三セクター等(株式会社)

## 1. 連結科目対応表

## 【株式会社BS】

現行制度 (S/D:経団連雑型)	区分No.	読替元区分No.	統一的な基準による財務書類
1 流動資産			固定資産
現金及び預金	1		有形固定資産
受取手形	2		事業用資産
売掛金	3	17	土地
有価証券	4		立木竹
商品及び製品	5	12	建物
仕掛品	6	※	建物減価償却累計額
原材料及び貯蔵品	7	13	工作物
前払費用	8	※	工作物減価償却累計額
繰延税金資産	9		船舶
その他	10		船舶減価償却累計額
貸倒引当金	11		浮標等
			浮標等減価償却累計額
2 固定資産			航空機
(1) 有形固定資産			航空機減価償却累計額
建物	12	20	その他
構築物	13	※	その他減価償却累計額
機械装置	14	19	建設仮勘定
車両運搬具	15		インフラ資産
工具器具備品	16		土地
土地	17		建物
リース資産	18		建物減価償却累計額
建設仮勘定	19		工作物
その他	20		工作物減価償却累計額
(2) 無形固定資産			その他
ソフトウェア	21		その他減価償却累計額
リース資産	22		建設仮勘定
のれん	23	14,15,16	物品
その他	24	※	物品減価償却累計額
(3) 投資その他の資産			無形固定資産
投資有価証券	25	21	ソフトウェア
関係会社株式	26	23,24	その他
長期貸付金	27		投資その他の資産
繰延税金資産	28		投資及び出資金
その他	29	25,26	有価証券
貸倒引当金	30	26	出資金
			その他
3 繰延資産			投資損失引当金
社債発行費	31		長期延滞債権
			長期貸付金
			基金
			減債基金
			その他
			その他
			徴収不能引当金
			流動資産
			現金預金
			未収金
			短期貸付金
			基金
			財政調整基金
			減債基金
			棚卸資産
			その他
			徴収不能引当金

		31	繰延資産
			資産合計
4 流動負債			固定負債
支払手形	32	44,45	地方債等
買掛金	33		長期未払金
短期借入金	34	47	退職手当引当金
リース債務	35	47	損失補償等引当金
未払金	36	46,47,48	その他
未払費用	37		流動負債
未払法人税等	38	34	1年内償還予定地方債等
前受金	39	33,36,38	未払金
預り金	40	37	未払費用
前受収益	41	39	前受金
〇〇引当金	42	41	前受収益
その他	43	42	賞与等引当金
		40	預り金
5 固定負債		32,35,42,43	その他
社債	44		負債合計
長期借入金	45		
リース債務	46		
〇〇引当金	47		
その他	48		
6 株主資本			固定資産等形成分
資本金			余剰分(不足分)
資本剰余金			他団体出資等分
資本準備金			純資産合計
その他資本剰余金			
利益剰余金			
利益準備金			
その他利益剰余金			
〇〇積立金			
繰越利益剰余金			
自己株式			
7 評価・換算差額等			
その他有価証券評価差額金			
繰延ヘッジ損益			
土地再評価差額金			
8 新株予約権			

【株式会社PL】

現行制度 (S/D:経団連雛型)	区分No.	備考
1 売上高	1	
2 売上原価	2	
売上総利益		
3 販売費及び一般管理費	3	
営業利益		
4 営業外収益		
受取利息及び配当金	4	
その他	5	
5 営業外費用		
支払利息	6	
その他	7	
経常利益		
6 特別利益		
固定資産売却益	8	
その他	9	
7 特別損失		
固定資産売却損	10	
減損損失	11	
その他	12	
税引前当期純利益		
法人税、住民税及び事業税	13	
法人税等調整額	14	
当期純利益		

読替元区分No.	統一的な基準による財務書類
	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
2	
6	
3,7,13,14	
1,4,5	
	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
10	
11,12	
8	
9	
	純行政コスト

【株式会社NW】

読替元区分No.	統一的な基準による財務書類
<p>行政コスト計算書より集計</p> <p>損益計算書より国県等からの補助金を特定して記載</p> <p>有形固定資産及び無形固定資産の明細より集計</p> <p>貸付金及び基金等の当年度増加額を記載 貸付金及び基金等の当年度減少額を記載</p> <p>株主資本変動計算書より、その他有価証券評価差額金の事業年度中の変動額合計を記載</p> <p>損益計算書の「特別損失」の「固定資産売却損」または「特別利益」の「その他の特別利益」より、無償譲渡または譲受を特定して譲渡損または譲受益の額を記載</p>	<p>前年度末純資産残高</p> <p>純行政コスト(△)</p> <p>財源</p> <p>  税金等</p> <p>  国県等補助金</p> <p>本年度差額</p> <p>固定資産等の変動(内部変動)</p> <p>  有形固定資産等の増加</p> <p>  有形固定資産等の減少</p> <p>  貸付金・基金等の増加</p> <p>  貸付金・基金等の減少</p> <p>資産評価差額</p> <p>無償所管換等</p> <p>他団体出資等分の増加</p> <p>他団体出資等分の減少</p> <p>その他</p> <p>本年度純資産変動額</p> <p>本年度末純資産残高</p>

【株式会社CF】

現行制度 (S/D:財務諸表等規則)	区分No.	備考	読替元区分No.	統一的な基準による財務書類
1 営業活動によるキャッシュ・フロー				【業務活動収支】
税引前当期純利益(又は税引前当期純損失)	1			業務支出
減価償却額	2			業務費用支出
減損損失	3			人件費支出
貸倒引当金の増減額	4			物件費等支出
受取利息及び受取配当金	5		14	支払利息支出
支払利息	6		34	その他の支出
為替差損益	7			移転費用支出
有形固定資産売却損益	8			補助金等支出
損害賠償損失	9			社会保障給付支出
売上債権の増減額	10			他会計への繰出支出
棚卸資産の増減額	11			その他の支出
仕入債務の増減額	12			業務収入
.....				税収等収入
小計				国県等補助金収入
利息及び配当金の受取額	13			使用料及び手数料収入
利息の支払額	14		34	その他の収入
損害賠償金の支払額	15			臨時支出
.....				災害復旧事業費支出
法人税等の支払額	16			その他の支出
営業活動によるキャッシュ・フロー				臨時収入
				業務活動収支
2 投資活動によるキャッシュ・フロー				【投資活動収支】
有価証券の取得による支出	17			投資活動支出
有価証券の売却による収入	18		19	公共施設等整備費支出
有形固定資産の取得による支出	19			基金積立金支出
有形固定資産の売却による収入	20		17,21	投資及び出資金支出
投資有価証券の取得による支出	21		23	貸付金支出
投資有価証券の売却による収入	22			その他の支出
貸付けによる支出	23			投資活動収入
貸付金の回収による収入	24			国県等補助金収入
.....				基金取崩収入
投資活動によるキャッシュ・フロー			24	貸付金元金回収収入
			18,20,22	資産売却収入
				その他の収入
				投資活動収支
3 財務活動によるキャッシュ・フロー				【財務活動収支】
短期借入れによる収入	25			財務活動支出
短期借入金の返済による支出	26		26,28,30	地方債等償還支出
長期借入れによる収入	27		32,33	その他の支出
長期借入金の返済による支出	28			財務活動収入
社債の発行による収入	29		25,27,29	地方債等発行収入
社債の償還による支出	30		31	その他の収入
株式の発行による収入	31			財務活動収支
自己株式の取得による支出	32			
配当金の支払額	33			
.....				
財務活動によるキャッシュ・フロー			35	本年度資金収支額
				前年度末資金残高
				本年度末資金残高
4 現金及び現金同等物に係る換算差額	34			前年度末歳計外現金残高
現金及び現金同等物の増減額				本年度歳計外現金増減額
現金及び現金同等物の期首残高	35			本年度末歳計外現金残高
現金及び現金同等物の期末残高				本年度末現金預金残高

## 2. 読替方針の解説

### 【株式会社BS】

項目	読替方針
1. 流動資産	①売掛金については、流動資産の「未収金」に読み替える。 ②受取手形、有価証券、前払費用、繰延税金資産、その他流動資産については、流動資産の「その他」に読み替える。
2. 有形固定資産 (1)有形固定資産	①株式会社の固定資産については、インフラ資産に該当するケースは少ないと思われるため、原則として「事業用資産」に読み替える。 ②機械装置、車両運搬具及び工具器具備品は、「物品」に読み替える。 ③②以外のその他有形固定資産については、該当するものがあれば「船舶」、「浮標等」及び「航空機」に、それ以外は「その他」に読み替える。 ④間接控除方式の減損損失累計額がある場合は、各減価償却累計額の下に減損損失累計額を設ける。
(2)無形固定資産	①ソフトウェアは無形固定資産の「ソフトウェア」に読み替える。 ②のれんは、株式会社の単体貸借対照表上も生じうる科目であるが、もしある場合、無形固定資産の「その他」に読み替える。 ③それ以外の無形固定資産については、無形固定資産の「その他」に読み替える。
(3)投資その他の資産	①投資有価証券については、投資その他の資産の「有価証券」に読み替える。 ②関係会社株式については、原則として投資その他の資産の「有価証券」に読み替える。ただし、重要な子会社株式等で公有財産として管理されている出資等に準ずるものについては、投資その他の資産の「出資金」に読み替える。
3. 繰延資産	①社債発行費については、「繰延資産」に読み替える。
4. 流動負債	①賞与引当金については、流動負債の「賞与等引当金」に読み替える。
5. 固定負債	①社債、長期借入金については、「地方債等」に読み替える。 ②固定負債のリース債務については、固定負債の「その他」に読み替える。 ③その他に長期未払金が含まれる場合には、該当分を固定負債の「長期未払金」に読み替える。
6~8	①株主資本、評価・換算差額等、新株予約権については、直接貸借対照表への読替は行わない。純資産は貸借対照表からの読替とはせず、純資産変動計算書を経由して純資産の各項目の残高を算定する。

### 【株式会社PL】

項目	読替方針
1. 売上高	①売上は、全て経常収益の「その他」に読み替える。
2. 売上原価	①売上原価は、その明細がわかる場合には科目の性質に応じて、人件費、物件費等、その他の業務費用の適宜の科目に読み替える。明細が不明の場合は一括して物件費等の「その他」に読み替える。 ②売上原価に含まれる減価償却費がある場合、物件費等の「減価償却費」に読み替える。
3. 販売費及び一般管理費	①販売費及び一般管理費は、科目の性質に応じて、人件費、物件費等、その他の業務費用の適宜の科目に読み替える。詳細が不明の場合や総額に重要性がない等の場合は、一括してその他の業務費用の「その他」に読み替える。 ②販売費及び一般管理費に含まれる減価償却費がある場合、物件費等の「減価償却費」に読み替える。
4. 営業外収益	①受取利息及び配当金、その他の営業外収益については、経常収益の「その他」に読み替える。
5. 営業外費用	①支払利息については、その他の業務費用の「支払利息」に読み替える。 ②その他の営業外費用については、その他の業務費用の「その他」に読み替える。
6. 特別利益	①固定資産売却益については、臨時利益の「資産売却益」に読み替える。 ②その他特別利益については、臨時利益の「その他」に読み替える。
7. 特別損失	①固定資産売却損については、臨時損失の「資産除売却損」に読み替える。 ②減損損失については、臨時損失の「その他」に読み替える。 ③その他特別損失については、臨時損失の「その他」に読み替える。 ④その他に損失補償等引当金繰入額が含まれる場合には、該当分を損失補償等引当金繰入額に読み替える。

【株式会社NW】

項目	読替方針
1. 全般	①剰余金の資本組入れ等、純資産内部の計数変動については、特に処理は行わない。 ②自己株式の消却についても、特に処理は行わない。
2. 財源	①損益計算書より国県等からの補助金を特定し、「国県等補助金」に計上する。なお、行政コスト計算書への計上と二重計上とならないように留意する。
3. 有形固定資産等の増加・減少	①「有形固定資産等の増加」については、有形固定資産及び無形固定資産の明細より集計する。 ②「有形固定資産等の減少」については、有形固定資産及び無形固定資産の明細より集計する。
4. 貸付金・基金等の増加・減少	①「貸付金・基金等の増加」については、貸付金及び基金等の当年度増加額を記載する。 ②「貸付金・基金等の減少」については、貸付金及び基金等の当年度減少額を記載する。
5. 資産評価差額	①株主資本変動計算書の、その他有価証券評価差額金の事業年度中の変動額合計を「資産評価差額」に計上する。
6. 無償所管換等	①固定資産等について、無償で譲渡または取得した固定資産がある場合は、これにかかる固定資産売却損または譲受益(その他の特別利益)の額を記載する。なお、行政コスト計算書への計上と二重計上とならないように留意する。
7. その他	①新株発行等資本金等の純資産が増加する場合には、「その他」に読み替える。その他記載すべきものがある場合には、「その他」に計上する。

【株式会社CF】

項目	読替方針
1. 営業活動によるキャッシュ・フロー	①人件費支出は、行政コスト計算書の人件費を基礎とし、前払、未払の調整等をして、金額の集計を行う。 ②物件費等支出は、行政コスト計算書の物件費等を基礎とし、前払、未払・買掛金の調整、減価償却費の加味、在庫の調整等をした上で、金額の集計を行う。 ③支払利息支出は、行政コスト計算書の支払利息を基礎とし、金額の集計を行う。 ④その他の支出は、行政コスト計算書のその他の業務費用を基礎とし、前払、未払の調整等をして、金額の集計を行う。 ⑤業務収入は、損益計算書の経常収益を基礎とし、売掛金の調整等をして、金額の集計を行う。
2. 投資活動によるキャッシュ・フロー	①投資活動に記載される有価証券、固定資産、投資有価証券、貸付金につき、それぞれの項目毎に転記する。
3. 財務活動によるキャッシュ・フロー	①財務活動に記載される社債、株式発行の内容を、財務活動収支に転記する。 ②剰余金の配当、自己株式の取得については、「その他の支出」とする。
4. 現金及び現金同等物に係る換算差額	①現金及び現金同等物に係る換算差額のプラスまたはマイナスがある場合は、業務収入の「その他の収入」または業務費用支出の「その他の支出」で調整する。

【注】当該株式会社がCFを作成していない場合は、有形固定資産明細表などを参照して作成します。

(3) 第三セクター等(公益社団・財団法人)

1. 連結科目対応表

【公益社団・財団法人BS】

現行制度 (S/D:公益法人会計基準)	区分No.	読替元区分No.	統一的な基準による財務書類
1 流動資産			固定資産
(1) 現金預金	1		有形固定資産
(2) 受取手形	2		事業用資産
(3) 未収会費	3	17	土地
(4) 未収金	4		立木竹
(5) 前払金	5	13	建物
(6) 有価証券	6	※	建物減価償却累計額
(7) 貯蔵品	7	14	工作物
流動資産合計		※	工作物減価償却累計額
2 固定資産			船舶
(1) 基本財産			船舶減価償却累計額
イ 土地	8		浮標等
ロ 投資有価証券	9		浮標等減価償却累計額
基本財産合計			航空機
(2) 特定資産			航空機減価償却累計額
イ 退職給付引当資産	10		その他
ロ 減価償却引当資産	11	18	その他減価償却累計額
ハ ○○○積立資産	12		建設仮勘定
特定資産合計			インフラ資産
(3) その他固定資産			土地
イ 建物	13		建物
ロ 構築物	14		建物減価償却累計額
ハ 車両運搬具	15		工作物
ニ 什器備品	16		工作物減価償却累計額
ホ 土地	17		その他
ヘ 建設仮勘定	18		その他減価償却累計額
ト 借地権	19	15,16	建設仮勘定
チ 電話加入権	20	※	物品
リ 敷金	21		物品減価償却累計額
ヌ 保証金	22		無形固定資産
ル 投資有価証券	23	19,20	ソフトウェア
ロ 子会社株式	24		その他
ワ 関連会社株式	25		投資その他の資産
その他固定資産合計		23,24,25	投資及び出資金
固定資産合計		24,25	有価証券
資産合計			出資金
			その他
			投資損失引当金
			長期延滞債権
			長期貸付金
			基金
			減債基金
		8,9,10,11,12	その他
		21,22	その他
			徴収不能引当金
			流動資産
		1	現金預金
		3,4	未収金
			短期貸付金
			基金
			財政調整基金
			減債基金
		7	棚卸資産
		2,5,6	その他
			徴収不能引当金

※減価償却累計額は、固定資産の取得価額、減価償却累計額及び当期末残高の注記より記載。

			繰延資産	
			資産合計	
3 流動負債			固定負債	
(1) 支払手形	26	33	地方債等	
(2) 未払金	27		長期未払金	
(3) 前受金	28	34,35	退職手当引当金	
(4) 預り金	29		損失補償等引当金	
(5) 短期借入金	30	36	その他	
(6) 1年内返済予定長期借入金	31		流動負債	
(7) 賞与引当金	32	30,31	1年内償還予定地方債等	
流動負債合計		27	未払金	
			未払費用	
4 固定負債		28	前受金	
(1) 長期借入金	33		前受収益	
(2) 退職給与引当金	34	32	賞与等引当金	
(3) 役員退職慰労引当金	35	29	預り金	
(4) 受入保証金	36	26	その他	
固定負債合計			負債合計	
負債合計				
5 正味財産				
(1) 基金			固定資産等形成分	
イ 基金			余剰分(不足分)	
(2) 指定正味財産			他団体出資等分	
イ 国庫補助金			純資産合計	
□ 地方公共団体補助金				
ハ 民間補助金				
□ 寄付金				
(3) 一般正味財産				
イ 代替基金				
□ 一般正味財産				
正味財産合計				

【公益社団・財団法人PL】

現行制度 (S/D:公益法人会計基準)	区分No.	備考	読替元区分No.	統一的な基準による財務書類
1 経常収益				経常費用
(1) 基本財産運用益	1			業務費用
(2) 特定資産運用益	2		10,14,15	人件費
(3) 受取入金	3		13 <sup>※</sup> ,18 <sup>※</sup>	職員給与費
(4) 受取会費	4		11,16	賞与等引当金繰入額
(5) 事業収益	5		13 <sup>※</sup> ,18 <sup>※</sup>	退職手当引当金繰入額
(6) 受取補助金等	6	→NWへ		その他
(7) 受取負担金	7	→NWへ	13 <sup>※</sup> ,18 <sup>※</sup>	物件費等
(8) 受取寄付金	8	→NWへ	13 <sup>※</sup> ,18 <sup>※</sup>	物件費
(9) 雑収益	9		12,17	維持補修費
経常収益計			13 <sup>※</sup> ,18 <sup>※</sup>	減価償却費
				その他
2 経常費用			13 <sup>※</sup> ,18 <sup>※</sup>	その他の業務費用
(1) 事業費			13 <sup>※</sup> ,18 <sup>※</sup>	支払利息
イ 給料手当	10		13 <sup>※</sup> ,18 <sup>※</sup>	徴収不能引当金繰入額
ロ 退職給付費用	11			その他
ハ 減価償却費	12			移転費用
ニ その他	13			補助金等
(2) 管理費				社会保障給付
イ 役員報酬	14			他会計への繰出金
ロ 給料手当	15			その他
ハ 退職給付費用	16			経常収益
ニ 減価償却費	17			使用料及び手数料
ホ その他	18			その他
経常費用計			1,2,3,4,5,9	
評価損益等調整前当期経常増減額				純経常行政コスト
(3) 基本財産評価損益等	19			臨時損失
(4) 特定資産評価損益等	20			災害復旧事業費
(5) 投資有価証券評価損益等	21			資産除売却損
評価損益等計			24	投資損失引当金繰入額
当期経常増減額				損失補償等引当金繰入額
3 経常外収益			19,20,21(評価損の場合), 25,26	その他
(1) 固定資産売却益	22			臨時利益
(2) 固定資産受贈益	23	→NWへ	22	資産売却益
経常外収益計			19,20,21(評価益の場合)	その他
4 経常外費用				純行政コスト
(1) 固定資産売却損	24			
(2) 固定資産減損損失	25			
(3) 災害損失	26			
経常外費用計				
当期経常外増減額				
当期一般正味財産増減額				
一般正味財産期首残高				
一般正味財産期末残高				
5 指定正味財産増減の部				
(1) 受取補助金等	27	→NWへ		
(2) 受取負担金	28	→NWへ		
(3) 受取寄付金	29	→NWへ		
(4) 固定資産受贈益	30	→NWへ		
(5) 基本財産評価益	31	→NWへ		
(6) 特定資産評価益	32	→NWへ		
(7) 基本財産評価損	33	→NWへ		
(8) 特定資産評価損	34	→NWへ		
(9) 一般正味財産への振替額				
当期指定正味財産増減額				
指定正味財産期首残高				
指定正味財産期末残高				
6 基金増減の部				
(1) 基金受入額	35	→NWへ		
(2) 基金返還額	36	→NWへ		
正味財産期末残高				

【公益社団・財団法人NW】

読替元区分No.	統一的な基準による財務書類
<p style="text-align: center;">行政コスト計算書より記載</p> <p>正味財産増減計算書に計上されている経常収益の「受取負担金」及び「受取寄付金」並びに指定正味財産増減の部の「受取負担金」及び「受取寄付金」を記載                      正味財産増減計算書の経常収益の「受取補助金等」及び指定正味財産増減の部の「受取補助金等」を記載</p> <p>有形固定資産及び無形固定資産の当年度の増加額を記載</p> <p>有形固定資産及び無形固定資産の当年度の減少額（減価償却費と除却等による減少額）を記載                      貸付金及び基金等の当年度増加額を記載                      貸付金及び基金等の当年度減少額を記載</p> <p>正味財産増減計算書の指定正味財産増減の部の「基本財産評価益」、「特定資産評価益」、「基本財産評価損」及び「特定資産評価損」を記載</p> <p>正味財産増減計算書の指定及び一般正味財産増減の部の「固定資産受贈益」とともに、固定資産売却損より無償譲渡を特定して譲渡損の額を記載</p> <p>正味財産増減計算書の基金増減の部の「基金受入額」及び「基金返還額」を記載</p>	<p>前年度末純資産残高                      純行政コスト(△)                      財源</p> <p>  税金等</p> <p>  国県等補助金</p> <p>  本年度差額</p> <p>  固定資産等の変動(内部変動)</p> <p>    有形固定資産等の増加</p> <p>    有形固定資産等の減少</p> <p>    貸付金・基金等の増加</p> <p>    貸付金・基金等の減少</p> <p>  資産評価差額</p> <p>  無償所管換等</p> <p>  他団体出資等分の増加</p> <p>  他団体出資等分の減少</p> <p>  その他</p> <p>  本年度純資産変動額                      本年度末純資産残高</p>

【公益社団・財団法人CF】

現行制度 (S/D:公益法人会計基準)	区分No.	備考
1 事業活動によるキャッシュ・フロー		
(1)事業活動収入		
基本財産運用収入	1	
入会金収入	2	
会費収入	3	
事業収入	4	
補助金等収入	5	
負担金収入	6	
事業活動収入計		
(2)事業活動支出		
事業費支出	7	
管理費支出	8	
事業活動支出計		
事業活動によるキャッシュ・フロー		
2 投資活動によるキャッシュ・フロー		
(1)投資活動収入		
固定資産売却収入	9	
投資有価証券売却収入	10	
投資活動収入計		
(2)投資活動支出		
固定資産取得支出	11	
投資有価証券取得支出	12	
投資活動支出計		
投資活動によるキャッシュ・フロー		
3 財務活動によるキャッシュ・フロー		
(1)財務活動収入		
借入金収入	13	
基金受入収入	14	
財務活動収入計		
(2)財務活動支出		
借入金返済支出	15	
基金返還支出	16	
財務活動支出計		
財務活動によるキャッシュ・フロー		
4 現金及び現金同等物に係る換算差額	17	
現金及び現金同等物の増加額(又は減少額)		
現金及び現金同等物の期首残高	18	
現金及び現金同等物の期末残高		

読替元区分No.	統一的な基準による財務書類
	【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
	税金等収入
	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
	業務活動収支
6	
5(投資活動以外に係る部分)	
1,2,3,4,17	
	【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
	投資活動収支
11	
12	
5(投資活動に係る部分)	
9,10	
	【財務活動収支】
	財務活動支出
	地方債等償還支出
	その他の支出
	財務活動収入
	地方債等発行収入
	その他の収入
	財務活動収支
15	
16	
13	
14	
	本年度資金収支額
18	前年度末資金残高
	本年度末資金残高
	前年度末歳計外現金残高
	本年度歳計外現金増減額
	本年度末歳計外現金残高
	本年度末現金預金残高

## 2. 読替方針の解説

### 【公益社団・財団法人BS】

項目	読替方針
1. 流動資産	①未収会費、未収金については、「未収金」に読み替える。 ②受取手形、前払金、有価証券については、流動資産の「その他」に読み替える。
2. 固定資産	①公益社団・財団法人の有形固定資産にインフラ資産はないものとする。
(1) 基本財産	②基本財産については、投資その他の資産の基金の「その他」に読み替える。
(2) 特定資産	①特定資産については、投資その他の資産の基金の「その他」に読み替える。
(3) その他の固定資産	①車両運搬具及び什器備品については、「物品」に読み替える。 ②その他有形固定資産については、該当するものがあれば「船舶」、「浮標等」及び「航空機」に、それ以外は「その他」に読み替える。 ③借地権、電話加入権、その他の無形固定資産については、無形固定資産の「その他」に読み替える。 ④敷金、保証金については、投資その他の資産の「その他」に読み替える。 ⑤子会社株式及び関連会社株式については、原則として投資その他の資産の「有価証券」に読み替える。ただし、重要な子会社株式等で公有財産として管理されている出資等に準ずるものについては、投資その他の資産の「出資金」に読み替える。
3. 流動負債	①引当金については、賞与引当金は流動負債の「賞与等引当金」へ、それ以外は流動負債の「その他」に読み替える。
4. 固定負債	①長期借入金については、「地方債等」に読み替える。 ②受入保証金は、固定負債の「その他」に読み替える。
5. 正味財産	①指定正味財産及び一般正味財産については、直接貸借対照表への読替えは行わない。純資産は貸借対照表からの読替えとはせず、純資産変動計算書を経由して純資産の各項目の残高を算定する。

### 【公益社団・財団法人PL】

項目	読替方針
1. 経常収益	①基本財産運用益、特定資産運用益については、経常収益の「その他」に読み替える。 ②受取入会金、受取会費、事業収益及び雑収益については、経常収益の「その他」に読み替える。 ③受取補助金等については、純資産変動計算書の「国県等補助金」に読み替える。なお、純資産変動計算書への計上と二重計上とならないように留意する。 ④受取負担金及び受取寄付金については、純資産変動計算書の「税金等」に読み替える。 ⑤その他の経常収益については、経常収益の「その他」に読み替える。
2. 経常費用	①事業費、管理費については、公益社団・財団法人側で処理している費目毎に人件費、物件費等、その他の業務費用の帰属を判断した上で、適切な科目に読み替える。 ②減価償却費については、「減価償却費」に読み替える。 ③基本財産評価損益、特定資産評価損益、投資有価証券評価損益については、臨時損失の「その他」または臨時利益の「その他」に読み替える。
3. 経常外収益	固定資産受贈益については、純資産変動計算書の「無償所管換等」に読み替える。
4. 経常外費用	固定資産減損損失については、臨時損失の「その他」に読み替える。
5. 指定正味財産増減の部	①受取補助金等については、純資産変動計算書の「国県等補助金」に読み替える。 ②固定資産受贈益については、純資産変動計算書の「無償所管換等」に読み替える。 ③基本財産評価益及び特定資産評価益については、純資産変動計算書の「資産評価差額」に読み替える。 ④基本財産評価損及び特定資産評価損については、純資産変動計算書の「資産評価差額」に読み替える。 ⑤なお、一般正味財産への振替額がある場合、公益社団・財団法人内部で振替が行われているに過ぎないため、読み替える必要がないことに注意する。例えば一般正味財産増減の部で計上されている受取寄付金が、指定正味財産からの振替である場合、最終的に当該受取寄付金は消去されることになる。
6. 基金増減の部	①基金受入額及び基金返還額については、純資産変動計算書の「その他」に読み替える。

【公益社団・財団法人NW】

項目	読替方針
1. 財源	①正味財産増減計算書に計上されている経常収益の「受取負担金」及び「受取寄付金」並びに指定正味財産増減の部の「受取負担金」及び「受取寄付金」については、「税込等」に読み替える。 ②正味財産増減計算書の経常収益の「受取補助金等」及び指定正味財産増減の部の「受取補助金等」については、「国県等補助金」に読み替える。
2. 有形固定資産等の増加・減少	①「有形固定資産等の増加」については、有形固定資産及び無形固定資産の当年度の増加額を記載する。 ②「有形固定資産等の減少」については、有形固定資産及び無形固定資産の当年度の減少額を記載する。
3. 貸付金・基金等の増加・減少	①「貸付金・基金等の増加」については、貸付金及び基金等の当年度増加額を記載する。 ②「貸付金・基金等の減少」については、貸付金及び基金等の当年度減少額を記載する。
4. 資産評価差額	①正味財産増減計算書の指定正味財産の増減の部に記載されている基本財産評価益、特定資産評価益、基本財産評価損、特定資産評価損を「資産評価差額」に計上する。
5. 無償所管換等	①正味財産増減計算書の固定資産受贈益の額を記載する。その他、無償で譲渡した固定資産がある場合には、これに係る固定資産売却損の額を記載する。なお、行政コスト計算書への計上と二重計上とならないように留意する。
6. その他	①基金の受入及び返還のほか、その他記載すべきものがある場合には、「その他」に計上する。

【公益社団・財団法人CF】

項目	読替方針
1. 事業活動によるキャッシュフロー (1)事業活動収入	①基本財産運用収入については、業務収入の「その他の収入」に読み替える。 ②入会金収入、会費収入、事業収入については、業務収入の「その他の収入」に読み替える。 ③補助金等収入については、投資活動に係るものを投資活動収入の「国県等補助金収入」に、それ以外の活動に係るものを業務収入の「国県等補助金収入」に読み替える。 ④負担金収入については、業務収入の「税込等収入」に読み替える。
(2)事業活動支出	①事業費、管理費については、小科目単位で人件費、物件費、その他の業務費用を判断した上で、業務費用支出の「人件費支出」「物件費等支出」「その他の支出」に読み替える。
2. 投資活動によるキャッシュフロー (1)投資活動収入	①固定資産売却収入については、投資活動収入の「資産売却収入」に読み替える。 ②投資有価証券売却収入については、投資活動収入の「資産売却収入」に読み替える。
(2)投資活動支出	①固定資産取得支出については、投資活動支出の「公共施設等整備費支出」に読み替える。 ②投資有価証券取得支出については、投資活動支出の「投資及び出資金支出」に読み替える。
3. 財務活動によるキャッシュフロー (1)財務活動収入	①借入金収入については、財務活動収入の「地方債等発行収入」に読み替える。
(2)財務活動支出	①借入金返済支出については、財務活動支出の「地方債等償還支出」に読み替える。
4. 現金及び現金同等物に係る換算差額	①現金及び現金同等物に係る換算差額のプラスまたはマイナスがある場合は、業務収入の「その他の収入」または業務費用支出の「その他の支出」で調整する。



# 財務書類等活用の手引き

## 目 次

I	財務書類等活用の視点	1
II	行政内部での活用（マネジメント）	3
1	マクロ的な視点からの活用	3
	（1）財政指標の設定	3
	（2）適切な資産管理	3
2	ミクロ的な視点からの活用（セグメント分析）	4
	（1）予算編成への活用	4
	（2）施設の統廃合	5
	（3）受益者負担の適正化	5
	（4）行政評価との連携	6
	（5）人件費等の按分基準の設定	6
III	行政外部での活用（アカウンタビリティ）	7
1	住民への公表や地方議会での活用	7
2	地方債 I Rへの活用	7
3	PPP／PFIの提案募集	8
IV	財務書類分析の視点	9
1	資産形成度	9
2	世代間公平性	10
3	持続可能性（健全性）	11
4	効率性	12
5	弾力性	13
6	自律性	14
	【活用事例】	15

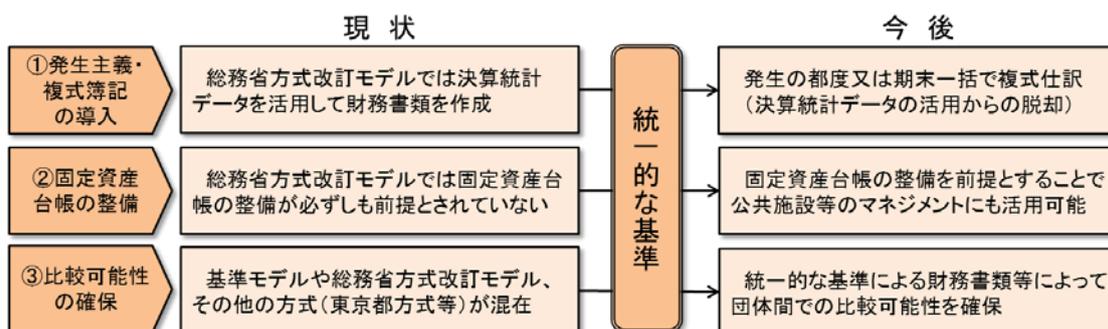
## I 財務書類等活用の視点

貸借対照表等の財務書類については、これまで、新地方公会計制度研究会報告書（平成18年5月公表）において示された基準モデルや総務省方式改訂モデル等によって、全ての都道府県、ほとんどの市町村において作成されてきたところです。

作成された財務書類は概ね各地方公共団体のホームページ等で公表されてきたところであり、また、貸借対照表の作成・公表によって資産・債務改革も一定程度進展してきたと評価することができますが、財務書類を予算編成や行政評価等において積極的に活用している地方公共団体は未だ一部に限られている状況です。

その主な背景・理由としては、①総務省方式改訂モデルでは個別の伝票単位で複式仕訳を実施するのではなく決算統計データを活用して財務書類を作成するため、事業別・施設別の行政コスト計算書等を作成してセグメント分析を実施することが困難であること、②総務省方式改訂モデルでは固定資産台帳の整備が必ずしも前提とされていないため、公共施設等のマネジメントへの活用が困難であること、③基準モデル、総務省方式改訂モデル及びその他の方式が混在しているため、地方公共団体間での比較可能性が確保されていないことなどが考えられます。

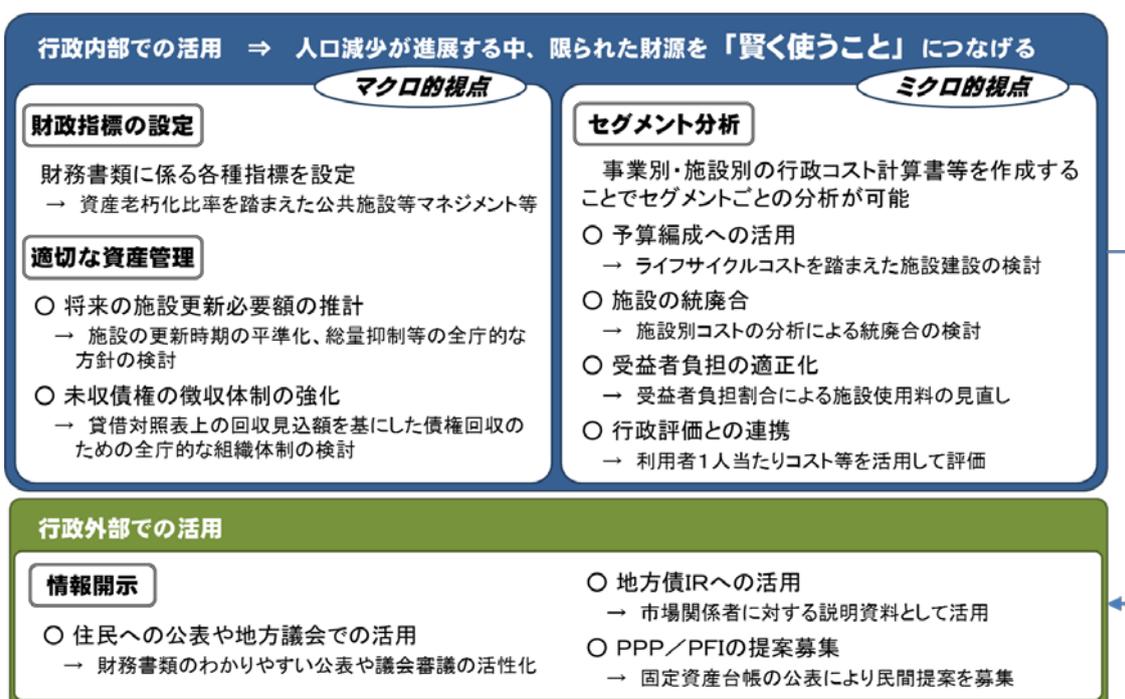
しかしながら、今後、各地方公共団体において統一的な基準による財務書類等が作成されることにより、①発生主義・複式簿記の導入、②固定資産台帳の整備、③比較可能性の確保といった観点から、財務書類等のマネジメント・ツールとしての機能が従来よりも格段に向上することになるため、これまでのように単に財務書類等を作成するだけでなく、予算編成や行政評価等に積極的に活用していくことが期待されます。



地方公共団体の財務書類等の利用者としては、住民や議会のみならず、首長や職員、さらには地方債への投資家、PPP/PFIの提案に係る民間事業者など、行政内外の多様な主体が想定されるところです。

行政内部での活用としては、当該地方公共団体の全体としての財政指標の設定や適切な資産管理といったマクロ的なもの、事業別・施設別のセグメント分析といったミクロ的なものが想定されることであり、これらの活用を積極的に推進することにより、地方公共団体のマネジメント機能を向上させ、ひいては、人口減少が進む中で限られた財源を「賢く使うこと」などにつなげることが期待されます。

行政外部での活用としては、住民や議会等に対する情報開示が想定されることであり、アカウンタビリティを適切に果たすために財務書類等をわかりやすく公表することが期待されます。なお、財政指標の設定や適切な資産管理、セグメント分析については、行政内部での活用だけでなく情報開示においても有用なものです。



## Ⅱ 行政内部での活用（マネジメント）

### 1 マクロ的な視点からの活用

#### （1）財政指標の設定

近年、我が国では公共施設等の老朽化対策が大きな課題となっていますが、決算統計や地方財政健全化法における既存の財政指標では、資産の老朽化度合いまでを把握することはできませんでした。しかしながら、貸借対照表を作成することで、有形固定資産のうち償却資産の取得価額等に対する減価償却累計額の割合を算出し、資産老朽化比率として把握することができるようになります。

資産老朽化比率を算出することにより、当該地方公共団体の資産全体としての老朽化度合いを把握することができるようになるだけでなく、小学校や保育所といった施設類型別や個別施設ごとの資産老朽化比率を算出することにより、老朽化対策の優先順位を検討する際の参考資料の一つとすることができ、当該優先順位を踏まえたメリハリのある予算編成につなげることも期待されます。

（→事例 1 参照）

資産老朽化比率だけでなく、住民一人当たり資産額や歳入額対資産比率といった資産形成度に係るその他の指標を設定することにより、資産の老朽化度合いのみならず、資産の適正規模等も含めた幅広い検討を行うことができます。

また、資産形成度に係る指標だけでなく、併せて、世代間公平性や持続可能性（健全性）、効率性、弾力性、自律性に係る指標を設定することによって、より多角的な視点からの分析を行うことが可能となります。なお、各指標の具体的な内容については、後述（Ⅳ）のとおりです。

さらに、決算統計や地方財政健全化法における既存の財政指標等も組み合わせることによって、例えば、将来負担比率が低くても資産老朽化比率が高ければ、老朽化対策の先送りという将来負担が潜在している可能性があるなど、より総合的な分析を行うことができます。

（→事例 2 参照）

#### （2）適切な資産管理

統一的な基準による財務書類を作成するためには、固定資産台帳の整備が前提となりますが、当該台帳には公共施設等の耐用年数や取得価額等が記載されているため、これらの情報を活用することにより、一定の条件の下で将来の施設更新必要額を推計

することができます。

このように、公共施設等の老朽化対策という課題を将来の施設更新必要額という数値データで「見える化」することにより、庁内だけでなく、広く住民や議会も巻き込んだ形で課題を共有することができます。また、当該データを公共施設等総合管理計画の充実・精緻化に活用することで、公共施設等の更新時期の平準化や総量抑制等を図るための適切な更新・統廃合・長寿命化を行うことにもつながります。

なお、当該推計された将来の施設更新必要額は、あくまでも法定耐用年数等に基づくものであるため、個々の公共施設等の老朽化対策に当たっては、実際の損耗状態、過去の修繕履歴等を踏まえる必要があります。

(→事例3参照)

また、地方公共団体においては、未収債権も重要な資産の一つですが、地方税、介護保険料、公営住宅使用料、給食費といった債権の種類ごとに担当課が分かれる中で、全庁的な組織体制の検討など、債権徴収に係る一層の合理化・効率化が求められます。

貸借対照表を作成することで、徴収不能引当金控除後の債権額全体が改めて明らかになるため、未収債権の徴収体制の強化の必要性が認識されるようになり、全庁的な組織体制の検討につながることを期待されます。

(→事例4参照)

## 2 ミクロ的な視点からの活用（セグメント分析）

### (1) 予算編成への活用

我が国で人口減少・少子高齢化が進展している中、財務書類等を管理会計的なマネジメント・ツールとして予算編成に積極的に活用し、地方公共団体の限られた財源を「賢く使うこと」は極めて重要です。

後述の施設の統廃合、受益者負担の適正化、行政評価との連携についても、予算編成への活用につながるものですが、その他にも、施設建設に係る予算編成過程において、建設費用だけでなくランニングコストも踏まえた議論を行うため、当該施設が建設された場合の施設別行政コスト計算書を試算して審査資料として活用したり、直営の場合と民間委託の場合でそれぞれ試算した事業別・施設別の行政コスト計算書等を比較して民間委託の検討に活用したりすることなどが想定されます。

また、例えば、施設の統合整備や照明のLED化など、初年度にはある程度のコストが掛かるものの、中長期的にはコストの縮減につながることを施設別行政コスト計算書等の試算によって「見える化」するものについて、首長等がイニシアティブを発揮して、通常の予算要求枠とは別途の予算要求特別枠を設定し、財務書類等を予算編

成に活用するという意識を醸成していくことも考えられます。

(→事例5参照)

## (2) 施設の統廃合

公共施設等総合管理計画では、公共施設等の供用を廃止する場合の考え方や他の公共施設等との統合の推進方針を記載することとされていますが、具体的な個別施設の統廃合を検討するに当たっては、施設別の行政コスト計算書等を作成してセグメント分析を実施することが有効です。

施設別の行政コスト計算書等を作成することにより、利用者一人当たりのコストを把握することができますが、例えば、同類型の個別施設のデータを並列することにより、どの施設が高コストなのかが一目瞭然となります。もっとも、施設の統廃合に当たっては、このようなコスト情報だけでなく、地理的条件や将来の人口動態等、地域の実態を踏まえた丁寧な議論が必要ですが、施設別コスト情報の「見える化」を契機として、統廃合に向けた議論が広く住民や議会を巻き込んだ形でなされることが期待されます。

なお、公共施設等の統廃合を検討するに当たっては、GIS（地理情報システム）を活用して、地図上に将来の人口動態等のデータを重ねながら、エリアマーケティングの考え方をういた分析を行うことも考えられます。

(→事例6参照)

## (3) 受益者負担の適正化

使用料・手数料等については、当該施設の維持管理費や減価償却費、当該サービスに要する経費等を基礎として算出されるべきものですが、行政コスト計算書を活用して使用料・手数料等の改定につなげることもできます。

具体的には、事業別・施設別の行政コスト計算書を作成することで、減価償却費や退職手当引当金等も含めたフルコストで利用者一人当たりのコストを算出し、当該データを使用料・手数料等の改定の基礎データとすることができます。

なお、使用料・手数料等の算定に係る受益者負担割合は、施設やサービス等の性質によって異なるべきものであることから、施設やサービス等の類型ごとに受益者負担割合を設定することも考えられます。

(→事例7参照)

#### (4) 行政評価との連携

行政コスト計算書は、一会計期間における減価償却費や退職手当引当金等も含めたフルコストを計上するものであるため、事業別・施設別の行政コスト計算書等を作成して行政評価と連携させることにより、フルコスト情報に基づいたより精緻な行政評価が可能となります。

なお、行政評価については、評価のための評価とするのではなく、評価結果を予算編成に上手く結び付けることが重要であり、最初から全ての事業別・施設別の行政コスト計算書等を網羅的に作成するのではなく、まずはできるところから作成していき、段階的に対象範囲を拡大していくといった工夫も有効です。

(→事例 8 参照)

#### (5) 人件費等の按分基準の設定

(1) から (4) までのようなセグメント分析を行うに当たっては、通常、事務事業費とは別途計上されるなどしている人件費や減価償却費、地方債利子等を各事務事業に適切に按分することで、より正確なコストによる精緻なセグメント分析を行うことができます。

ただし、人件費等の按分をあまりにも精緻に行うことにより、過度の事務負担が発生してしまうことも懸念されるため、セグメント分析の趣旨・目的に照らしながら、一定程度の事務作業の簡素化に務めることも重要です。

(→事例 9 参照)

### Ⅲ 行政外部での活用（アカウンタビリティ）

#### 1 住民への公表や地方議会での活用

地方公共団体の財務書類を公表するに当たって、最も重要な点の一つは、財務書類の利用者にとって「理解可能なものであること」です。前述のとおり、地方公共団体の財務書類については、住民をはじめ幅広い利用者が想定されますが、これら地方公会計による開示情報の受け手は、地方財政や会計に関する一定の知見を有するとは限らないため、企業会計における投資家や債権者等のような理解可能性を前提とすることができません。したがって、まず、財務書類はわかりやすく公表することが重要であり、前述の財務指標の設定や適切な資産管理、セグメント分析を情報開示にも活用するとともに、財務書類そのものについても、要約した上でわかりやすい説明を加えるといった工夫が考えられます。

また、地方公共団体の財務状況に関する説明責任は、住民とともに議会に対しても果たさなければなりません。現行制度においては、地方公共団体の長は、歳入歳出決算を議会の認定に付する際、会計管理者から提出された歳入歳出決算事項別明細書、実質収支に関する調書、財産に関する調書及び主要な施策の成果を説明する書類を併せて提出することとされていますが（地方自治法第 233 条）、当該決算に係る財務書類についても、決算を認定する議会に併せて提出することが考えられます。これにより、議会における地方公共団体の財務状況に関する審議を深めることができ、議会審議の活性化につながることが期待されます。

（→事例 10 参照）

#### 2 地方債 I R への活用

地方債の借入先については、近年、公的資金の割合が減少する一方で、市場公募債と銀行等引受債の発行割合が増加し、資金調達手段の多様化が進んでいます。市場公募債については、共同発行市場公募地方債や住民参加型市場公募地方債を含む市場公募債が発行されており、各団体の工夫のもと積極的に I R 説明会が実施されています。

財務書類は、発行団体の財務状況を投資家等の市場関係者に対してわかりやすく示すものであり、発行団体においては、これを I R 説明会の基礎資料として活用することで、地方債の信用力の維持・強化を図ることが期待されます。

（→事例 11 参照）

### 3 PPP／PFIの提案募集

地方公共団体の財政負担を極力抑えつつ公共施設等の効果的かつ効率的な整備・運営を行っていくためには、民間の資金・ノウハウを活用したPPP／PFIの導入も有効な選択肢の一つです。

前述のセグメント分析を活用した予算編成や行政評価等によってPPP／PFIの導入が進んでいくことが考えられますが、さらに固定資産台帳を公表することでPPP／PFIに関する民間事業者からの積極的な提案につなげていくことも期待されます。

なお、PPP／PFIに関する民間事業者からの提案が積極的になされるためには、固定資産台帳に利用状況やランニングコストといった記載項目の追加を検討することも重要であり、また、地域完結型のPPP／PFIを推進する観点からは、設計、建設、設備といった関連分野の地域企業を地域金融機関が積極的にコーディネートしていくことも期待されます。

(→参考事例参照)

## IV 財務書類分析の視点

分析の視点	住民等のニーズ	指標
資産形成度	将来世代に残る資産はどのくらいあるか	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 住民一人当たり資産額</li> <li>▶ 有形固定資産の行政目的別割合</li> <li>▶ 歳入額対資産比率</li> <li>▶ 資産老朽化比率</li> </ul>
世代間公平性	将来世代と現世代との負担の分担は適切か	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 純資産比率</li> <li>▶ 社会資本等形成の世代間負担比率（将来世代負担比率）</li> <li>[関係指標] 将来負担比率</li> </ul>
持続可能性（健全性）	財政に持続可能性があるか（どのくらい借金があるか）	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 住民一人当たり負債額</li> <li>▶ 基礎的財政収支</li> <li>▶ 債務償還可能年数</li> <li>[関係指標] 健全化判断比率</li> </ul>
効率性	行政サービスは効率的に提供されているか	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 住民一人当たり行政コスト</li> <li>▶ 性質別・行政目的別行政コスト</li> </ul>
弾力性	資産形成を行う余裕はどのくらいあるか	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 行政コスト対税收等比率</li> <li>[関係指標] 経常収支比率</li> <li>実質公債費比率</li> </ul>
自律性	歳入はどのくらい税金等でまかなわれているか（受益者負担の水準はどうなっているか）	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 受益者負担の割合</li> <li>[関係指標] 財政力指数</li> </ul>

### 1 資産形成度

資産形成度は、「将来世代に残る資産はどのくらいあるか」といった住民等の関心に基づくものです。

資産に関する情報は、歳入歳出決算に添付される財産に関する調書（地方自治法施行令第166条第2項及び同施行規則第16条の2）においても、公有財産（土地及び建物、山林、動産、物権、無体財産権、有価証券、出資による権利並びに財産の信託の受益権）、物品、債権及び基金の種別に提供されています。しかし、土地及び建物並びに山林は地積や面積で測定され、動産も個数で表示されるなど、地方公共団体の保有する資産の価値に関する情報を得ることはできません。

また、決算統計では、財政力指数や経常収支比率、地方財政健全化法では、実質赤字比率、連結実質赤字比率、実質公債費比率、将来負担比率といった財政指標が既ありますが、いずれも資産形成度を表す指標ではないため、資産形成度に関する指標は財務書類を作成することによって初めて得られるものです。

貸借対照表は、資産の部において地方公共団体の保有する資産のストック情報を一覧表示しており、これを住民一人当たり資産額や有形固定資産の行政目的別割合、歳入額対資産比率、資産老朽化比率といった指標を用いてさらに分析することにより、住民等に対して新たな情報を提供するものといえます。

#### 「住民一人当たり資産額」

資産額を住民基本台帳人口で除して住民一人当たり資産額とすることにより、住民等にとってわかりやすい情報となるとともに、他団体との比較が容易になります。

#### 「有形固定資産の行政目的別割合」

有形固定資産の行政目的別（生活インフラ・国土保全、福祉、教育等）の割合を算出することにより、行政分野ごとの社会資本形成の比重の把握が可能となります。これを経年比較することにより、行政分野ごとに社会資本がどのように形成されてきたかを把握することができ、また、類似団体との比較により資産形成の特徴を把握し、今後の資産整備の方向性を検討するのに役立てることができます。

#### 「歳入額対資産比率」

当該年度の歳入総額に対する資産の比率を算出することにより、これまでに形成されたストックとしての資産が、歳入の何年分に相当するかを表し、地方公共団体の資産形成の度合いを測ることができます。

#### 「資産老朽化比率」

有形固定資産のうち、償却資産の取得価額等に対する減価償却累計額の割合を算出することにより、耐用年数に対して資産の取得からどの程度経過しているのかを全体として把握することができます。さらに、固定資産台帳等を活用すれば、行政目的別や施設別の資産老朽化比率も算出することができます。

## 2 世代間公平性

世代間公平性は、「将来世代と現世代との負担の分担は適切か」といった住民等の関心に基づくものです。これは、貸借対照表上の資産、負債及び純資産の対比によって明らかにされるものです。

世代間公平性を表す指標としては、地方財政健全化法における将来負担比率もありますが、貸借対照表は、財政運営の結果として、資産形成における将来世代と現世代までの負担のバランスが適切に保たれているのか、どのように推移しているのかを端的に把握することを可能にするものであり、純資産比率や社会資本等形成の世代間負担比率（将来世代負担比率）が分析指標として挙げられます。

ただし、将来世代の負担となる地方債の発行については、原則として将来にわたって受益の及ぶ施設の建設等の資産形成に充てることができるものであり（建設公債主義）、その償還年限も、当該地方債を財源として建設した公共施設等の耐用年数を超えないこととされています（地方財政法第5条及び第5条の2）。したがって、地方財政において

は、受益と負担のバランスや地方公共団体の財政規律が一定程度確保されるように既に制度設計されていることにも留意しておく必要があります。なお、地方債の中には、その償還金に対して地方交付税措置が講じられているものがあるため、この点にも留意が必要です。

#### 「純資産比率」

地方公共団体は、地方債の発行を通じて、将来世代と現世代の負担の配分を行います。したがって、純資産の変動は、将来世代と現世代との間で負担の割合が変動したことを意味します。例えば、純資産の減少は、現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、将来世代に負担が先送りされたことを意味し、逆に、純資産の増加は、現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と捉えることもできます。ただし、純資産は固定資産等形成分及び余剰分（不足分）に分類されるため、その内訳にも留意する必要があります。

#### 「社会資本等形成の世代間負担比率（将来世代負担比率）」

社会資本等について将来の償還等が必要な負債による形成割合（公共資産等形成充当負債の割合）を算出することにより、社会資本等形成に係る将来世代の負担の比重を把握することができます。

### 3 持続可能性（健全性）

持続可能性（健全性）は、「財政に持続可能性があるか（どのくらい借金があるか）」という住民等の関心に基づくものであり、財政運営に関する本質的な視点です。これに対しては、第一に、地方財政健全化法の健全化判断比率（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）による分析が行われますが、これに加えて財務書類も有用な情報を提供することができます。

地方公共団体の負債に関する情報については、現行の予算に関する説明書においても、債務負担行為額及び地方債現在高についてそれぞれ調書が添付されていますが（地方自治法施行令第144条及び同施行規則第15条の2）、貸借対照表においては、この他に退職手当引当金や未払金など、発生主義により全ての負債を捉えることとなります。

財政の持続可能性に関する指標としては、住民一人当たり負債額、基礎的財政収支（プライマリーバランス）や債務償還可能年数が挙げられます。

#### 「住民一人当たり負債額」

負債額を住民基本台帳人口で除して住民一人当たり負債額とすることにより、住民

にとってわかりやすい情報となるとともに、他団体との比較が容易となります。

#### 「基礎的財政収支(プライマリーバランス)」

資金収支計算書上の業務活動収支（支払利息支出を除く。）及び投資活動収支の合算額を算出することにより、地方債等の元利償還額を除いた歳出と、地方債等発行収入を除いた歳入のバランスを示す指標となり、当該バランスが均衡している場合には、経済成長率が長期金利を下回らない限り経済規模に対する地方債等の比率は増加せず、持続可能な財政運営であるといえます。

なお、基礎的財政収支については、国の財政健全化目標にも用いられていますが、地方の場合は国とは異なって、前述の建設公債主義等がより厳密に適用されており、自己判断で赤字公債に依存することができないため、国と地方で基礎的財政収支を一概に比較すべきでないことにも留意する必要があります。

#### 「債務償還可能年数」

実質債務（地方債残高等から充当可能基金等を控除した実質的な債務）が償還財源上限額（資金収支計算書における業務活動収支の黒字分（臨時収支分を除く。））の何年分あるかを示す指標で、債務償還能力は、債務償還可能年数が短いほど高く、債務償還可能年数が長いほど低いといえます。

債務償還可能年数は、償還財源上限額を全て債務の償還に充当した場合に、何年で現在の債務を償還できるかを表す理論値ですが、債務の償還原資を経常的な業務活動からどれだけ確保できているかということは、債務償還能力を把握する上で重要な視点の一つです。

## 4 効率性

効率性は、「行政サービスは効率的に提供されているか」といった住民等の関心に基づくものです。地方自治法においても、「地方公共団体は、その事務を処理するに当っては、住民の福祉の増進に努めるとともに、最少の経費で最大の効果を挙げるようにしなければならない」とされているものであり（同法第2条第14項）、財政の持続可能性と並んで住民の関心が高い視点です。

行政の効率性については、多くの地方公共団体で取り組んでいる行政評価において個別に分析が行われているものと考えられますが、行政コスト計算書は地方公共団体の行政活動に係る人件費や物件費等の費用を発生主義に基づきフルコストとして表示するものであり、行財政の効率化を目指す際に不可欠な情報を一括して提供するものです。

行政コスト計算書においては、住民一人当たり行政コストや性質別・行政目的別行政コストといった指標を用いることによって、効率性の度合いを定量的に測定することが

可能となります。

#### 「住民一人当たり行政コスト」

行政コスト計算書で算出される行政コストを住民基本台帳人口で除して住民一人当たり行政コストとすることにより、地方公共団体の行政活動の効率性を測定することができます。また、当該指標を類似団体と比較することで、当該団体の効率性の度合いを評価することができます。

なお、住民一人当たり行政コストについては、地方公共団体の人口や面積、行政権能等により自ずから異なるべきものであるため、一概に他団体と比較するのではなく、類似団体と比較すべきことに留意する必要があります。

#### 「性質別・行政目的別行政コスト」

行政コスト計算書では、性質別（人件費、物件費等）の行政コストが計上されており、また、附属明細書では、行政目的別（生活インフラ・国土保全、福祉、教育等）の行政コストが計上されています。これらを経年比較することにより、行政コストの増減項目の分析が可能となります。

なお、性質別・行政目的別行政コストを住民基本台帳人口で除して住民一人当たり性質別・行政目的別行政コストとすることにより、地方公共団体の行政活動に係る効率性を測定することができます。また、この指標を類似団体と比較することで、当該団体の効率性の評価が可能となります。

## 5 弾力性

弾力性は、「資産形成等を行う余裕はどのくらいあるか」といった住民等の関心に基づくものです。

財政の弾力性については、一般に、経常収支比率（経常経費充当一般財源の経常一般財源総額に占める比率）等が用いられますが、財務書類においても、弾力性の分析が可能です。

すなわち、純資産変動計算書において、地方公共団体の資産形成を伴わない行政活動に係る行政コストに対して地方税、地方交付税等の当該年度の一般財源等がどれだけ充当されているか（行政コスト対税収等比率）を示すことができます。

これは、当該団体がインフラ資産の形成や施設の建設といった資産形成を行う財源的余裕度がどれだけあるかを示すものといえます。

#### 「行政コスト対税収等比率」

税収等の一般財源等に対する行政コストの比率を算出することによって、当該年度

の税金等のうち、どれだけが資産形成を伴わない行政コストに費消されたのかを把握することができます。この比率が 100%に近づくほど資産形成の余裕度が低いといえ、さらに 100%を上回ると、過去から蓄積した資産が取り崩されたことを表します。

## 6 自律性

自律性は、「歳入はどのくらい税金等で賄われているか（受益者負担の水準はどうなっているか）」といった住民等の関心に基づくものです。

これは、地方公共団体の財政構造の自律性に関するものであり、決算統計における歳入内訳や財政力指数が関連しますが、財務書類についても、行政コスト計算書において使用料・手数料などの受益者負担の割合を算出することが可能であるため、これを受益者負担水準の適正さの判断指標として用いることができます。

### 「受益者負担の割合」

行政コスト計算書の経常収益は、使用料・手数料など行政サービスに係る受益者負担の金額ですので、これを経常費用と比較することにより、行政サービスの提供に対する受益者負担の割合を算出することができます。地方公共団体の行政サービス全体の受益者負担の割合を経年比較したり、類似団体比較したりすることにより、当該団体の受益者負担の特徴を把握することができます。

また、これを事業別・施設別に算出することで、受益者負担の割合を詳細に分析することもできます。

※ 当該手引きについては、各地方公共団体における今後の先進的な活用事例等を踏まえながら、さらに充実していくものとします。

## 財政指標の設定（資産老朽化比率）

### 【事例】資産老朽化比率の公共施設等マネジメントへの活用（東京都〇〇市）

#### 背景・目的

- 市全体の老朽化比率だけでなく、施設類型別の老朽化比率を把握することで、公共施設等のマネジメントに活用する。

#### 事例概要

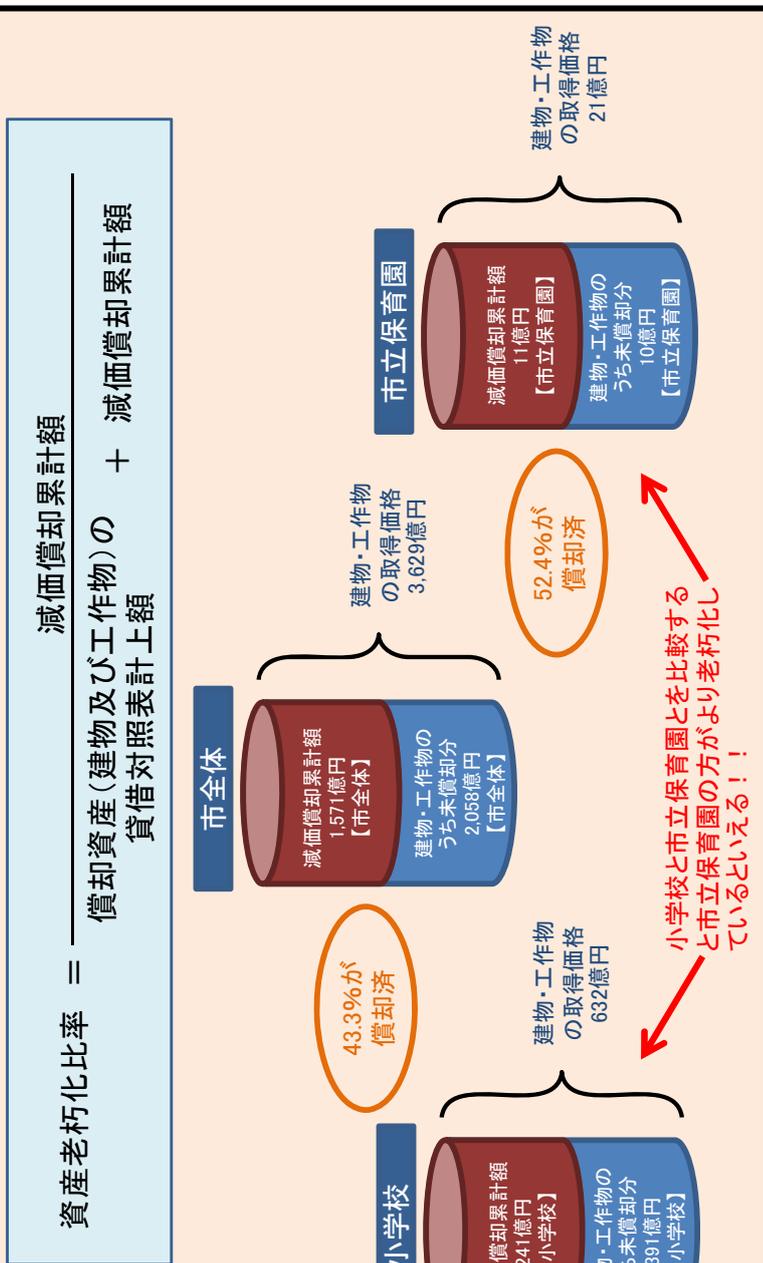
- 有形固定資産のうち、償却資産の取得価格に対する減価償却累計額の割合を計算することにより、耐用年数に対して資産の取得からどの程度経過しているのかを全体として把握することができる。

- 市全体の資産老朽化比率は43.3%であるが、小学校は38.1%、市立保育園は52.4%となっており、市立保育園の老朽化比率が高くなっている。

小学校と市立保育園のどちらの老朽化対策の優先度が高いか…

#### 効果等

- 当該老朽化比率や実際の損耗状況等も踏まえつつ、公共施設等総合管理計画の策定を進めていくこととしている。
- 公共施設等の老朽化対策の優先度を踏まえたメリハリのある予算編成につなげることがも期待される。



## 財政指標の設定（その他の指標）

### 【事例】各種財政指標による類似団体比較（静岡県浜松市）

#### 背景・目的

- 発生主義・複式簿記に基づく財務書類の作成によって把握可能となる各種財政指標を住民に示す必要がある。
- 当該団体の各種財政指標を類似団体の各種財政指標と併せて示すことで、住民にとってわかりやすい情報開示を行う。

#### 事例概要

- 市民一人当たり資産額、歳入額対資産比率等の各種財政指標について、他の政令指定都市（基準モデル）の各種財政指標と比較して表示
- 浜松市の財政指標（例）
  - ✓ 市民一人当たり資産額（2,459千円）
    - 他の4市の平均値と概ね同じレベルである。
  - ✓ 歳入額対資産比率（6.8年）
    - 他の4市の平均値と比べて高くなっており、その分、資産の維持管理コストが必要になる。
  - ✓ 市民一人当たり負債額（415千円）
    - 他の4市の平均値と比べて低くなっている。



各種財政指標は概ね問題ないレベルであるが、「歳入額対資産比率」が他の4市を上回っていることから、今後、資産の過半を占めるインフラ資産のあり方等を検討する必要がある。

#### 効果等

- 各種財政指標を用いて類似団体との比較をすることで、自市の財政状況をわかりやすく住民へ説明することができた。
- 資産規模が比較的過大であるという可能性を踏まえ、公共施設等総合管理計画の策定過程で議論を深めることとなった。

区分	単位	H25				H24			
		浜松市	浜松市	4市平均	川崎市	新潟市	堺市	広島市	
市民一人当たり資産額	千円	2,459	2,463	2,402	2,979	1,650	2,434	2,543	
	指数	100	100	98	121	67	99	103	
歳入額対資産比率	年	6.8	7.1	5.4	7.0	4.0	5.8	4.7	
	指数	100	104	79	103	59	85	69	
純資産比率	%	83.1	83.2	68.7	74.0	59.9	79.8	61.2	
	指数	100	100	83	89	72	96	74	
将来世代負担比率	%	9.0	9.0	20.5	17.8	25.5	10.8	28.0	
	指数	100	100	228	198	283	120	311	
市民一人あたり負債額	千円	415	415	730	776	663	492	987	
	指数	100	100	176	187	160	119	238	
資金収支計算書における基礎的財政収支	百万円	1,214	11,414	20,902	11,864	28,440	15,822	27,480	
	指数	100	940	1,722	977	2,343	1,303	2,264	
市民一人当たりの純経常行政コスト	千円	263	255	318	282	330	319	341	
	指数	100	97	121	107	125	121	130	

※1 年度末人口は3月31日現在の住民基本台帳人口 ※2 4市平均は単純平均値 ※3 指数は、H25浜松市を100としたときの割合を反映した数字

## 適切な資産管理（将来の施設更新必要額の推計）

### 【事例】 将来の施設更新必要額の推計（東京都稲城市）

#### 背景・目的

- 国・地方公共団体共通の課題として、インフラを含む公共施設等の老朽化対策がある。
- 当該課題を数値として把握するために、将来の施設更新必要額のシミュレーションをすることとした。

#### 事例概要

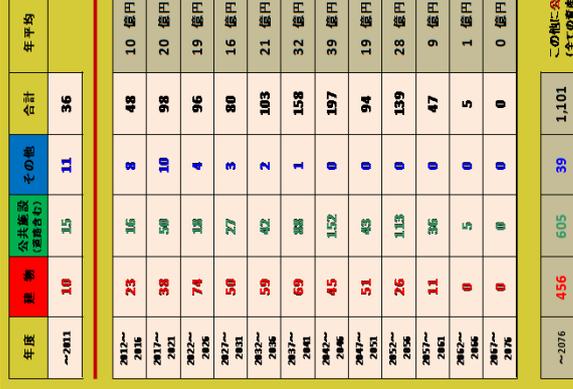
- 財務書類を作成するために整備した固定資産台帳のデータを活用し、次の①・②を前提条件として、将来の施設更新必要額を推計した。
  - ① 全ての施設を再調達価額で更新する。
  - ② 耐用年数終了時に施設の更新を行う。
- 時期によって施設更新必要額にバラツキがあり、また、全体として施設更新に相当なコストが必要なが判明した。
- 施設の更新時期の平準化や総量抑制等を図るため、適切な更新・統廃合・長寿命化を実施することが必要である。

#### 効果等

- 公共施設等の老朽化対策という課題を「見える化」することにより、庁内で問題意識を共有することができた。
- 当該推計結果等も活用しつつ、公共施設等総合管理計画の策定を進めていくこととしている。

### 将来の施設更新必要額（推計）

H25.3



## 適切な資産管理（未収債権の徴収体制の強化）

### 【事例】未収債権の徴収体制の強化（千葉県習志野市）

#### 背景・目的

- 未収債権の種類毎に担当課が分かれる中で、全庁統一的な基準による徴収手続きが実施されていなかった。
- 貸借対照表で市全体の債権額が改めて明らかとなり、未収債権の徴収体制の強化の必要性が認識されるようになった。

#### 事例概要

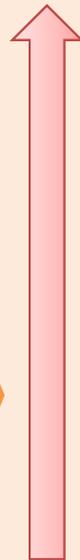
- 貸借対照表で市全体の債権額が改めて明らかとなり、未収債権の徴収体制の強化が行われた。

平成24年度貸借対照表(単体)

【資産の部】 (円)

債権	8,232,286,996
税等未収金	2,842,684,333
未収金	1,108,896,584
貸付金	4,544,682,918
その他の債権	6,675,480
貸倒引当金	▲270,652,319

- ✓ 貸倒引当金を控除しても債権が82億円余りも存在している。
- ✓ その内訳は、市税、介護保険料、市営住宅使用料、給食費等、複数の担当課にまたがっている。



#### 全庁的な取組体制の構築

- ① 債権管理条例の制定 (H25.4.1)
  - 全庁における債権管理の適正化、統一的な徴収手続きについて規定
- ② 債権管理課の設置 (H25.4.1)
  - 当該課において徴収困難事案を集中処理
- ③ 債権管理連絡会議の設置 (H26.9.1)
  - 関係各課における徴収の取組についての情報共有や連絡体制の構築

※ 「平成24年度公会計白書(資料編)」に債権の種類毎の担当課作成資料を掲載

#### 効果等

- 貸借対照表によって市全体の債権額が「見える化」されたことを契機として、未収債権の徴収体制が強化された。
- 貸倒引当金が財務書類に記載されることで、控除後の債権額が最低徴収目標となり、職員の取組意識が向上している。

## セグメント分析（予算編成への活用）

## 【事例】 予算要求特別枠の創設（想定事例）

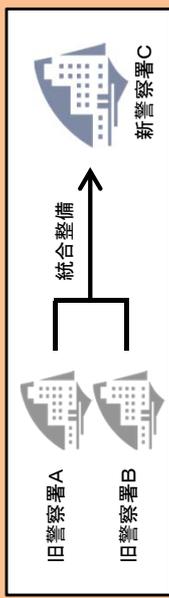
## 背景・目的

- 公共施設等の老朽化が喫緊の課題とされる一方で、厳しい財政状況の下、予算要求枠が制限されているため、思い切った老朽化対策を講じることができていなかった。
- また、財務書類については、作成・公表するだけに留まっておき、予算編成への活用が十分に図られていなかった。

## 事例概要

- 財務書類を活用して中長期的なコスト減につながる事業については、通常の予算要求枠とは別途、知事特別枠として「予算要求特別枠」を設定した。
- 当該特別枠に係る予算要求については、審査資料として施設別の行政コスト計算書を提出してもらったこととした。
- 各部局からは、当該特別枠を活用して、以下のような予算要求が行われた。
  - ✓ 老朽化した小規模警察署の統合整備（右図参照）
  - ✓ 県立高校の照明器具のまるごとLED化等

## 警察署の統合整備



施設別の行政コスト計算書を用いたコスト比較（単位：千円）

	現状のまま (旧警察署A・B)	統合整備案 (新警察署C)	差額
減価償却費	0	20,000	20,000
維持修繕費	40,000	10,000	▲30,000
合計	40,000	30,000	▲10,000

※新警察署Cは、建設費10億円、耐用年数50年

行政コスト計算書を活用して減価償却費の考え方を採り入れることにより、老朽化したA・Bの警察署を維持し続けるよりも、両者を統合して機能強化された新警察署を建設した方が中長期的なコスト減につながる事が「見える化」される。

## 効果等

- 照明のLED化や施設の統合整備等、限られた財源を「賢く使うこと」により、中長期的なコストの縮減につながった。
- 予算要求特別枠を創設することにより、財務書類を予算編成に積極的に活用するという意識の醸成が図られた。

## セグメント分析（施設の統廃合）

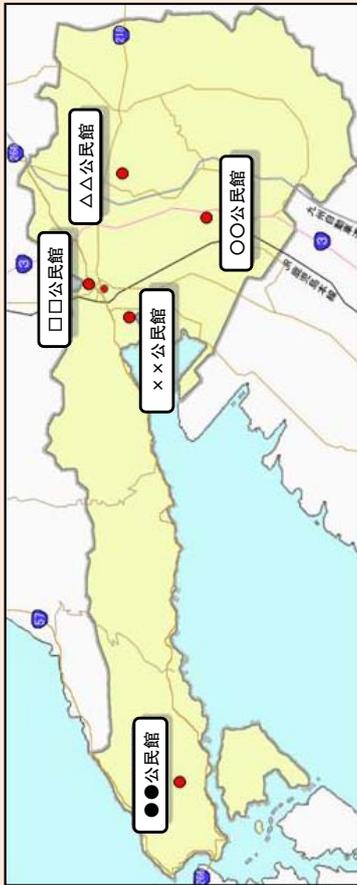
### 【事例】セグメント分析による公民館の統廃合（熊本県宇城市）

#### 背景・目的

- 熊本県宇城市では、行政コスト計算書の他団体比較で物件費等が多いことが判明し、物件費を市全体で平成21年度までに毎年2,500万円削減する目標を設定
- 平成17年9月に、これを含む「宇城市行政改革大綱」を策定し、市内にある約220施設の管理運営等の合理化案を定め、全ての施設の現状や役割・管理運営等を検証し、施設の適正配置や効率的・効果的な管理運営のあり方を検討

#### 事例概要

- 平成20年3月に「施設白書」を策定し、全ての施設についてバランスシートと行政コスト計算書（右表参照）を作成し、施設の現状把握と将来展望、施設群による比較を実施



【施設群名:公民館】 施設別バランスシート (単位:千円)

整理NO. 施設名称	施設別バランスシート				(単位:千円)
	16-1 ○○公民館	16-2 ××公民館	16-3 △△公民館	16-4 □□公民館	
【資産】					
建物等	401,016	157,456	212,534	3,423	29,248
土地	34,814	36,278	33,912	59,718	55,035
資産合計	435,830	193,734	246,446	63,141	84,283
【負債】					
市債	20,673				
【純資産】					
純資産	415,157	193,734	246,446	63,141	84,283
負債・純資産合計	435,830	193,734	246,446	63,141	84,283

施設別行政コスト計算書 (単位:千円)

施設名称	施設別行政コスト計算書				(単位:千円)
	16-1 ○○公民館	16-2 ××公民館	16-3 △△公民館	16-4 □□公民館	
【行政コスト】					
人件費	18,558	12,237	19,103	11,675	10,316
退職手当コスト	1,890	1,170	1,890	1,080	1,080
委託料	2,373	1,391	1,056	636	1,908
雑用費	2,705	631	5,145	1,477	2,207
減価償却費	9,548	6,056	7,857	407	1,828
その他	298	1,450	1,495	4,120	787
行政コスト合計	35,372	22,956	36,546	19,395	18,126
【収入】					
使用料	209	255	131	363	154
その他	35	31	177	147	228
収入合計	244	286	308	510	382
差益(借超過)額	0.7%	1.2%	0.8%	2.6%	2.1%
利用者一人当たりコスト	1,656円	1,398円	2,289円	1,258円	1,459円

#### 効果等

- 以上のようなセグメント分析や検討の結果、平成21年度に公民館1施設の統廃合を実施
- 今後、中央公民館と各地域の分館方式で公民館事業を行い、施設管理のみを民間委託する方向でも検討

# セグメント分析（受益者負担の適正化）

## 【事例】セグメント分析による施設使用料の適正化（千葉県浦安市）

### 背景・目的

- 平成16年8月、浦安市行政改革推進委員会より「使用料等基準に関する意見書」の提言を受け、受益と負担の原則に基づき公正かつ透明性の高い受益者負担制度の運用に資するため、「使用料等設定及び改定基準について(指針)」を策定

### 事例概要

- 施設別行政コスト計算書(右表)の経常費用の金額等を活用して、使用料等算定表(下表)に基づきターゲットコストを算出
- 当該ターゲットコストに対して施設類型毎の受益者負担率を設定し(100%、75%、50%、25%、0%の5段階)、これを基にありべき使用料等を算定

使用料等算定表(例)	施設名	文化会館
(算式) <大会議室> 使用面積に対する1時間当たり使用料 = 経常費用 × 使用床面積 / 建物延面積 ÷ 年間利用可能日数 ÷ 1日利用可能時間 = 359,017千円 × 179 / 8,688 ÷ 271 ÷ 12 = 2,275円		
1時間当たり現行使用料	(全日利用ベース)	11,760 ÷ 12 = 980円
算定額	2,275円	受益者負担率 50%
負担率後額	1,137円	現行使用料 980円

施設別行政コスト計算書（文化会館）

(単位:千円)

【経常費用】	H17(改定前)
1. 経常業務費用	358,989
① 人件費	0
② 物件費	129,793
減価償却費	128,409
その他	1,384
③ 経費	223,738
④ 業務関連費用	5,458
2. 移転支出	28
経常費用合計	359,017
【経常利益】	
経常業務収益	25,425
① 業務収益	25,425
② 業務関連収益	0
経常収益合計	25,425
純経常費用(純行政コスト)	333,592

### 効果等

- 現行使用料(980円)とありべき使用料(1,137円)を比較し、改定率を1.2として改定後使用料を決定した。

# セグメント分析（行政評価との連携・予算編成への活用）

## 【事例】セグメント分析による図書館の行政評価等（静岡県浜松市）

### 背景・目的

○ 施設別の行政コスト計算書等による行政評価は既に実施していたが、当該評価結果を活用して具体的な予算編成につなげることが課題となっていた。

### 事例概要

#### 行政評価における活用

項目	25年度決算	18年度決算	増減
人にかかるとコスト	40,706	43,431	△ 2,725
人件費	37,866	39,714	△ 1,848
退職手当引当金繰入	2,840	3,717	△ 877
物にかかるとコスト	53,090	71,653	△ 18,563
物件費	24,784	43,908	△ 19,124
維持補修費	811	250	△ 561
維持補修費	27,495	27,495	0
他のコスト	7,006	12,653	△ 5,647
公債費	7,006	12,653	△ 5,647
公債費	100,802	127,737	△ 26,935
公債費	71,569	89,416	△ 17,847
内	10,080	12,774	△ 2,694
施設サービス	19,153	25,547	△ 6,394
講座サービス			
利用状況等			
図書等貸出サービス業務	74,139	95,031	△ 20,892
貸出利用者数(人)	303,292	334,949	△ 31,657
貸出冊数(冊)	7,275	10,086	△ 2,811
施設サービス業務			
施設利用回数(回)	2,111	2,866	△ 755
講座サービス業務			
講座受講者数(人)	934	965	△ 31
評価指標			
貸出1冊当りコスト	236	267	△ 31
貸出1冊当りコスト	1,386	1,267	△ 118
施設サービス利用1回当りコスト	9,073	8,914	△ 159
講座サービス受講者1人当りコスト			

○ 図書館開館直後のH18と直近のH25と比較  
 ✓ 貸出1冊当たりコスト  
 267円 → 236円 (▲31円)  
 ✓ 貸出利用者数  
 95,031人 → 74,139人 (▲20,892人)

○ 貸出1冊当たりのコストは下がっているが、貸出利用者数が減少している。  
 ○ 今後はコスト削減が貸出利用者数の減少を招かないような工夫が必要である。

#### 予算編成における活用

項目	25年度予算	25年度決算	増減
人にかかるとコスト	0	40,706	△ 40,706
人件費	0	37,866	△ 37,866
退職手当引当金繰入	0	2,840	△ 2,840
物にかかるとコスト	91,574	53,090	△ 38,484
物件費	62,979	24,784	△ 38,195
維持補修費	1,100	811	△ 289
維持補修費	27,495	27,495	0
他のコスト	5,967	7,006	△ 1,039
公債費	5,967	7,006	△ 1,039
公債費	97,541	100,802	△ 3,261
貸出サービス	69,254	71,569	△ 2,315
施設サービス	9,754	10,080	△ 326
講座サービス	18,533	19,153	△ 621
利用状況等			
図書等貸出サービス業務	74,139	74,139	0
貸出利用者数(人)	303,292	303,292	0
貸出冊数(冊)	7,275	7,275	0
施設サービス業務			
施設利用回数(回)	2,111	2,111	0
講座サービス業務			
講座受講者数(人)	934	965	△ 31
評価指標			
貸出1冊当りコスト	228	236	△ 8
貸出1冊当りコスト	1,341	1,386	△ 45
施設サービス利用1回当りコスト	8,779	9,073	△ 294
講座サービス受講者1人当りコスト			

○ 予算編成に当たり、アウトソーシング化(指定管理者制度への移行)を検討  
 ○ H26に指定管理者制度に移行した場合の行政コスト計算書等を作成して比較検討

○ H26に指定管理者制度に移行することで、コスト削減と市民サービス向上の両立が可能となった。  
 ✓ コスト削減(▲3,261千円)  
 ✓ 休館日(毎週月曜日)廃止

### 効果等

○ 施設別の行政コスト計算書等を行政評価に活用するとともに、当該評価結果を予算編成に活用することによって、図書館のアウトソーシング化(指定管理者制度への移行)を行い、コスト削減と市民サービス向上の両立を図ることが可能となった。

## セグメント分析（人件費等の按分基準の設定）

## 【事例】セグメント分析のための人件費等の按分（大阪府）

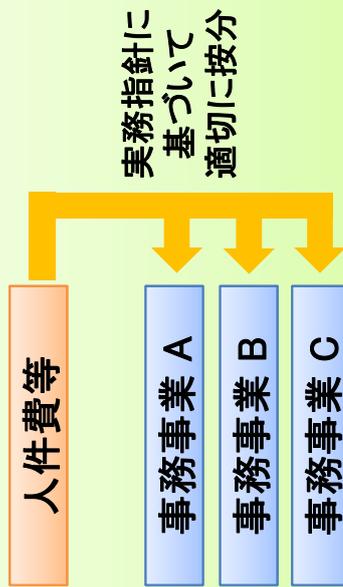
## 背景・目的

- 財務書類の活用にあたっては、事務事業別といった必要な単位に応じた精緻なセグメント分析が有効である。
- 正確なコストを把握するためには、事務事業費とは別立てで計上されている人件費等を各事務事業に適切に按分する必要がある。

## 事例概要

- 人件費等を按分するための実務指針を作成し、各事務事業に人件費等を適切に按分している。

## 人件費等の按分イメージ



## 人件費の按分の考え方

原則として以下の算式に基づいて按分

$(\text{職階別平均給与額}) \times (\text{事務事業別職員数})$

- ※ 職階別平均給与額を用いることで、事務事業側ではコントロールできない要素（配置された職員の年齢差等に基づく所与の単価差）をできるだけ排除
- ※ 総務・管理部門の費用については、関係する事務事業すべてに按分するのでなく、総務・管理部門として独立した事務事業単位を設定し区分する。（総務・管理部門職員の人件費、庁舎の減価償却費など）

## 効果等

- 各事務事業について、人件費も含めたコストを適切に算定することで、より正確なセグメント分析を実現しており、予算編成や政策評価等への活用につながっている。

## 情報開示（地方議会での活用）

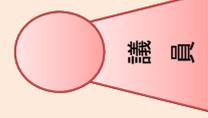
### 【事例】地方議会での活用（岐阜県美濃加茂市）

#### 背景・目的

- 議会に対する予算説明資料では、各事業にかかる人件費や減価償却費等が見えにくいことから、事業別にフルコストを表示したアニュアルレポートを作成し、議会に報告することとしている。

#### 事例概要

- 財務書類やセグメント分析の概要をわかりやすくまとめたアニュアルレポートを作成・公表し、議会にも提出している。（別途、財務書類も議会に提出している。）
- アニュアルレポートには、全てのセグメント分析の結果を掲載するのではなく、任意で抽出した数事業を例示として掲載することにより、議会や住民に関心を持ってもらうこととしている。
- 実際に議会での質疑応答も行われている。



議員

A地区交流センターとB地区交流センターでは、利用者1人当たりの行政コストに2倍以上の差がある。市民サービスや行政コスト等の観点から、今後どのような運営をしていくのか。



担当課

民間委託等も含めて、地区交流センターの運営方法を検討していきたい。

A地区交流センター

行政コスト		収入	
(単位：千円)		(単位：千円)	
①人にかかるコスト	9,829 (52.0%)	①特定の財源	2321 (1.2%)
②物にかかるコスト	9,070 (48.0%)	②その他の財源 (純行政コスト)	18,667 (98.8%)
③業務関連コスト	0 (0.0%)		
④移転支出的なコスト	0 (0.0%)		
	<b>18,899(100.0%)</b>		<b>18,899(100.0%)</b>

利用者一人当たりのコスト  
**1,429円**  
(H23年度利用者数 13,227人)

市民一人当たりの税金等投入額  
**336円**  
(平成24年4月1日人口 55,505人)

B地区交流センター

行政コスト		収入	
(単位：千円)		(単位：千円)	
①人にかかるコスト	9,829 (70.0%)	①特定の財源	9 (0.1%)
②物にかかるコスト	4,203 (30.0%)	②その他の財源 (純行政コスト)	14,023 (99.9%)
③業務関連コスト	0 (0.0%)		
④移転支出的なコスト	0 (0.0%)		
	<b>14,032(100.0%)</b>		<b>14,032(100.0%)</b>

利用者一人当たりのコスト  
**3,567円**  
(H23年度利用者数 3,934人)

市民一人当たりの税金等投入額  
**253円**  
(平成24年4月1日人口 55,505人)

#### 効果等

- 財務書類やセグメント分析等のアニュアルレポートにより議会での審議が活発化した。
- 議会での審議内容も踏まえ、地区交流センターの運営の民間委託が検討されることとなった。

# 情報開示（地方債IRへの活用）

## 【事例】地方債IR資料としての活用（東京都等）

### 背景・目的

- 地方債計画において、民間等資金の円滑な調達を図るため、市場公募地方債等の発行が推進されている。
- 財政状況を投資家等の市場関係者に正確に理解してもらうことで、市場公募地方債の安定した消化につなげる。

### 事例概要

- 投資家等の市場関係者に馴染みがあって理解されやすい連結財務書類等を地方債IR説明会の資料として活用
- 平成26年度の第13回市場公募地方債発行団体合同IR説明会では、半数程度の団体が貸借対照表等の財務書類を資料として活用



全国型市場公募地方債の発行額は増加傾向にある。

### 効果等

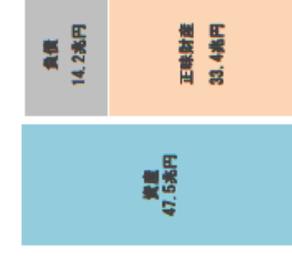
- 既存の予算・決算情報、健全化判断比率等に加えて、投資家等の市場関係者が理解しやすい連結財務書類等を地方債IR資料として活用することで、財政状況の透明性をより一層高めることができる。

### 東京都全体の財務報告

#### 東京都全体の財務諸表

**対象範囲**  
 ■ 東京都本体分・・・普通会計（一般会計及び13の特別会計）、普通会計の対象でない2つの特別会計、11の公営企業会計  
 ■ 東京都以外の団体・・・33の監理団体及び3つの地方独立行政法人

科目	25年度	24年度	増減額
資産の部合計	475,243	473,087	2,156
Ⅰ 流動資産	31,203	29,251	1,952
Ⅱ 固定資産	443,980	443,773	207
Ⅲ 繰越資産	59	62	△3
負債の部合計	141,530	146,780	△5,250
Ⅰ 流動負債	19,436	17,993	1,482
Ⅱ 固定負債	122,093	128,796	△6,703
正味財産の部合計	333,713	326,306	7,406
負債及び正味財産の部合計	475,243	473,087	2,156



- ・ 正味財産は33兆3,713億円で、前年度末対比7,406億円の増加となった。
- ・ 正味財産比率(資産に対する正味財産の割合)は、70.2%であり、前年度末対比1.2ポイント上昇した。
- ・ 今後も、東京都全体の財務状況を的確に把握して、将来にわたる都の財政負担を適正なものとしていくことが重要である。

平成26年度 東京都IR資料より

# 情報開示（PPP/PFIの提案募集）

## 【事例】PPP/PFIの民間提案制度（福岡県福岡市）

### 背景・目的

- 公共サービス水準の向上、公共負担の削減及び公共資産の有効活用の観点から、民間事業者の創意工夫やノウハウを活用することが有効・有益である。

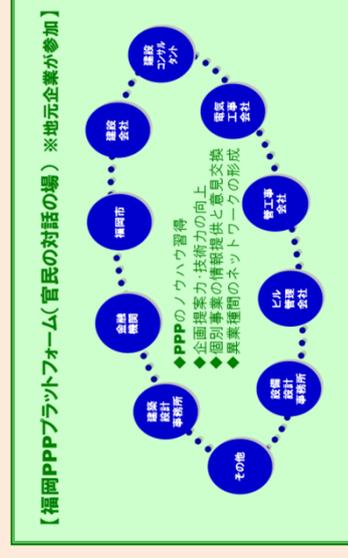
### 事例概要

- 地域完結型のPPPを実現するため、市と関連地域企業からなる「福岡PPPプラットフォーム」を設置し、PPP/PFIセミナーを継続的に開催している。
- 事業の実施自体について政策的な意思決定がなされているものを対象として、民間事業者からPPP/PFIの提案等を求めるための対象事業リストを毎年度作成・公表している。
- 平成26年度には、PPP/PFI民間提案等ガイドブックを策定し、民間提案等を受け付ける体制を整備した。

### 対象事業リスト（平成26年度公表分からの抜粋）

事業名	事業概要
市営住宅の建替	老朽化した市営住宅を計画的に建替えることにより、将来にわたって、安定的な供給を行う。
老朽化した学校の校舎等の建替	老朽化が進む学校施設（校舎、講堂兼体育館、プール等）の建替を行う。
公園等の有効活用（みどり活用推進事業）	公園や緑地、街路樹などの資産を有効活用し、賑わいの創出や憩いの場の提供、地域コミュニティの場としての魅力を高める。

### 福岡PPPプラットフォーム



### 効果等

- 以上の取組等により、PPP/PFIが積極的に推進されているところであるが、今後、固定資産台帳を整備し、その内容を公表した場合、さらに積極的かつ実効性の高い民間提案等につながることを期待される。

# Q&A集

## 1.全体

問番号	質問	回答	関連箇所
1	統一的な基準とは、どのような会計基準なのでしょうか。	「研究会報告書」において示された統一的な地方公会計基準は、公的特性を踏まえた上で、 ・発生主義・複式簿記の導入を前提としていること ・固定資産台帳の整備を前提としていること ・比較可能性の確保の観点から、全ての地方公共団体を対象とした統一的な財務書類の作成基準であること といった特徴があり、現行の官庁会計(現金主義会計)の補完として整備するものです。(官庁会計との関係については、本Q&A集の「1.全体・問番号2」参照)	「研究会報告書」 16段落
2	地方公共団体では、これからも現金主義の予算・決算を行うことになるのでしょうか。	地方公共団体における現行の予算・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、確定性、客観性、透明性に優れた現金主義会計を採用しています。 統一的な基準による地方公会計の整備については、上記の趣旨を踏まえ、現金主義会計を補完するものとして整備するものであり、現行の予算・決算制度については、引き続き現金主義に基づいてなされることとなります。	「研究会報告書」 16段落 「財務書類作成要領」 1段落
3	統一的な基準による地方公会計の整備は、どのようなスケジュールとなっているのでしょうか。	「統一的な基準による地方公会計の整備促進について」(平成27年1月23日付総務大臣通知)で示しているとおり、原則として平成27年度から平成29年度までの3年間で全ての地方公共団体において統一的な基準による財務書類等を作成することとしています。 一方で、公共施設等のマネジメントをはじめとする諸課題に迅速に対応していくためには、財務書類等の早期整備が重要であることから、特に、固定資産台帳が未整備である地方公共団体においては、平成27年度までに同台帳を整備することが望まれます。 なお、日々仕訳により財務書類等を作成する地方公共団体においては、システム改修等に一定の期間を要することも想定されますが、そのような場合でも、遅くとも平成29年度決算に係る財務書類等を作成・公表する必要があります。 また、次年度予算編成への反映も含めた一層の活用を図るためには、財務書類等の作成及び公表の早期化が重要であり、例えば、決算年度の翌会計年度の概ね8月末までの作成と、その後の検証を経て、9月末までの公表といった対応が望ましいと考えられます。	「研究会報告書」 305段落
4	作成期間について、「統一的な基準による地方公会計の整備促進について」(平成27年1月23日付総務大臣通知)では、原則として平成27年度から平成29年度までの3年間とされていますが、何が例外なののでしょうか。	大規模な災害等が発生した場合など、財務書類等の作成が困難な場合を想定しています。 また、地方公営企業法の財務規定等が非適用の地方公営事業会計のうち、適用に向けた作業に着手しているもの(平成29年度までに着手かつ集中取組期間内に法適用するものに限る)については、集中取組期間を移行期間とすることとします。 なお、上記は、その条件に合致した地方公営事業会計のみを対象としていますので、法適用の公営企業会計や上記条件に合致しない法非適用の地方公営事業会計は、本Q&A集の「1.全体・問番号3」に基づき作成する必要があります。また、上記条件に合致し、当該規定を適用する法非適用の地方公営事業会計は、当該地方公営事業会計分のみ、一定期間連結されないこととなるため、その旨を注記することとしますが、注記にあたっては、当該地方公営事業会計が連結されない影響を補完する観点から、重要性や作業負担も踏まえ、企業債残高や他会計繰入金といった情報もあわせて記載することが望まれます。また、連結行政コスト計算書における「他会計への繰出金」等については、本来は内部取引として相殺消去されるため表示されませんが、当該地方公営事業会計は一定期間連結されずに相殺消去もされないことから、必要に応じて勘定科目を追加する必要があるとともに、その旨も注記する必要があります。	—
5	一般会計等における財務書類の作成に関して、統一的な基準による地方公会計は、これまでの基準モデルや総務省方式改訂モデルとはどう異なるのでしょうか。	別紙1-1「基準モデルからの変更点」及び別紙1-2「総務省方式改訂モデルからの変更点」を参照ください。	—
6	統一的な基準による地方公会計の整備に関する支援はあるのでしょうか。	別紙2「統一的な基準による地方公会計の整備に係る支援」を参照ください。	—
7	作成した財務書類等は、監査委員の審議対象や議会への報告事項となるのでしょうか。	地方公共団体が作成する財務書類等については、監査委員による審査や議会への報告が義務付けられているものではありませんが、前者は財務書類等の正確性・信頼性の確保に資するものであり、後者は地方議会の監視機能の向上に資するものであるため、いずれも有意義な取組だと考えられます。	—

## 2.財務書類作成要領

問番号	質問	回答	関連箇所
1	統一的な基準による地方公会計の報告主体の範囲はどこまでになるのでしょうか。	統一的な基準による地方公会計の報告主体は、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しています。(基準モデルや総務省方式改訂モデルの報告主体は、都道府県及び市町村のみであったことから、今後、新たに一部事務組合及び広域連合についても、報告主体として加わることとなります。(例外については、本Q&A集の「2. 財務書類作成要領・問番号2」参照) また、地方公共団体は、一般会計等を基礎として財務書類を作成することとしていますが、公的資金等によって形成された資産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、全体財務書類に都道府県と市町村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しています。	「財務書類作成要領」6段落
2	地方公営企業法を適用している一部事務組合等についても、報告主体として統一的な基準による財務書類等を作成する必要はあるのでしょうか。	一部事務組合等も報告主体とされている中で、地方公営企業法を適用している一部事務組合等の会計については、既に発生主義・複式簿記による財務書類を作成しています。このため、当該会計における統一的な基準による財務書類については、公営企業会計で作成された法定決算書類を読み替えたもので対応することとします。	「財務書類作成要領」6段落
3	作成することになる財務書類の体系はどのようなのでしょうか。	基準モデルや総務省方式改訂モデルと同様に、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4表としていますが、行政コスト計算書と純資産変動計算書は、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こととしています。	「財務書類作成要領」10段落
4	財務書類の表示単位は円単位としても差し支えないのでしょうか。	原則として百万円単位、例外として千円単位も許容することとしています。より細かい単位である円単位での表示を妨げるものではありません。	「財務書類作成要領」16段落
5	勘定科目の改廃や内訳科目の追加は可能でしょうか。	比較可能性を確保する観点から、原則として「研究会報告書」等で示した勘定科目を用いることとしますが、財務上の管理の必要に応じて勘定科目を追加等することを妨げるものではありません。(例えば、財務書類の「その他」に計上されているもので、重要性の高い項目について、特定の勘定科目で表示することが考えられます。)	「財務書類作成要領」19段落
6	示されている資金仕訳変換表のとおりに変換処理しなければならないのでしょうか。	予算科目体系は、基本的に全地方公共団体で共通とはいえ、若干の相違があるため、示されている資金仕訳変換表を参考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必要があることにご留意ください。	「財務書類作成要領」58段落、別表6
7	資産項目と負債項目の流動・固定分類は原則として1年基準とされていますが、何が例外なのでしょうか。	企業会計の正常営業循環基準の考え方に準じて、例えば棚卸資産(販売用土地等)については、1年基準の例外として流動資産としています。	「財務書類作成要領」83段落
8	無形固定資産における仮勘定(その取得が一般会計年度を超えるもの)は、どのように計上すべきでしょうか。	ソフトウェアの仮勘定であれば「ソフトウェア」、それ以外であれば無形固定資産の「その他」に含めて計上します。	「財務書類作成要領」100段落～102段落
9	退職手当組合に加入している場合、退職手当引当金はどのように計上するのでしょうか。	退職手当組合に加入している地方公共団体が計上すべき退職手当引当金の額は、当該地方公共団体の退職手当債務から、組合への加入時からの負担金の累計額から既に職員に対し退職手当として支給された額の総額を控除した額に組合における積立金額の運用益のうち当該地方公共団体へ按分される額を加算した額を控除した額とします。なお、組合への負担金は、移転費用・補助金等として計上し、退職手当引当金繰入額に計上しないこととします。(退職手当引当金としては計上しません。)	「財務書類作成要領」125段落
10	貸借対照表における純資産の内訳(余剰分(不足分))について、不足分とはどのような状況であり、どのように記載するのでしょうか。	余剰分(不足分)とは、当該地方公共団体が費消可能な資源の蓄積(原則として金銭)をいいます。貸借対照表における余剰分(不足分)には、流動資産(短期貸付金及び基金等を除く)から将来現金等支出が見込まれる負債を控除した額を計上します。 貸借対照表における余剰分(不足分)はマイナスとなることが多く、この場合、基準日時点における将来の金銭必要額を示しています。	「財務書類作成要領」143段落
11	行政コスト計算書について、議員報酬はどの勘定科目で処理するのでしょうか。	次のとおり仕訳処理します。 【行政コスト計算書】その他(人件費)／【資金収支計算書】人件費支出	「財務書類作成要領」158段落、別表6-2
12	純資産変動計算書の「その他」には、具体的にどのような項目の計上を想定しているのでしょうか。	他科目で対象とならない項目を記載しますが、例えば、純資産変動計算書に係る過年度の修正等が計上対象となります。	「財務書類作成要領」213段落
13	基準モデル等からの基準変更による影響額等を注記することとされていますが、どのように記載するのでしょうか。	どのモデル等から変更しているのか、「台帳手引き」109段落に記載された経過措置適用の有無を記載した上で、基準変更により金額等を変更している勘定科目ごとに、「前会計年度の貸借対照表において、「有形固定資産」に表示していた「土地」○○円は有形固定資産の評価基準の変更により××円減少し、「事業用資産」の「土地」△△円、「インフラ資産」の「土地」□□円として組み替えている」といったように記載します。	「財務書類作成要領」268段落

問番号	質問	回答	関連箇所
14	附属明細書「3(2)財源情報の明細」は、どのように作成するのでしょうか。	以下を参考に作成してください。 ①当該明細の「金額」に「純資産変動計算書」の該当金額を計上 ②それぞれの区分にあてた「国県等補助金」及び「地方債」を計上 →補助金は「附属明細書3(1)財源の明細」を参考に計上 →地方債は当年度発行した地方債の区分に基づき計上 ③「その他」に減価償却費等の非資金分を計上 ④①～③を踏まえ、「税金等」に、「金額」から「国県等補助金」、「地方債」及び「その他」を合算した額を控除した金額を計上	「財務書類作成要領」 【様式5】3(2)
15	仕訳候補が複数ある予算科目は、どのように仕訳処理するのでしょうか。	工事請負費を例にとると、その支出内容が、資産形成(資産(土地・建物等))にあたるものか、修繕(費用)にあたるものかを、工事等ごとに個別に判断し、仕訳処理します。	「財務書類作成要領」 別表6-3、別表6-4
16	貸借対照表に計上するリース資産やリース債務について、具体的にどの勘定科目で処理すればよいのでしょうか。	リース資産については、固定資産の性質に応じた勘定科目(建物、工作物、物品等)に計上します(減価償却累計額も同様)。 リース債務については、1年以内に支払期限の到来するものは流動負債の「その他」、1年を超えて支払期限の到来するものは固定負債の「その他」に計上します。	「財務書類作成要領」 別表7-1 「台帳手引き」 29段落
17	過年度の修正や固定資産が新たに判明した場合は、どこに計上すればよいのでしょうか。	以下を参考に計上してください。なお、当該内容と金額を注記することとします。 ・行政コスト計算書に係る過年度の修正(各種費用や使用料等) →行政コスト計算書(臨時損失・臨時利益(その他))に計上 ・純資産変動計算書に係る過年度の修正(税金等や国県等補助金等) →純資産変動計算書(その他)に計上 ・固定資産が新たに判明した場合 →純資産変動計算書(無償所管換等)に計上	「財務書類作成要領」 別表7-5
18	発生主義・複式簿記を導入する意義は何でしょうか。	発生主義の意義としては、現金主義では見えにくいコスト(減価償却費や退職手当引当金等)の把握が可能となることにあります。 また、複式簿記の意義としては、取引を原因と結果という2つの側面から処理することにより、ストック情報とフロー情報の両面の把握が可能となることにあります。	「研究会報告書」 293段落
19	日々仕訳と期末一括仕訳はどちらを導入すべきでしょうか。	仕訳の検証精度が高くなり内部統制に寄与すること、より早期に財務書類の作成・開示が可能となること等から、「研究会報告書」297段落では日々仕訳が望ましいとされていますが、都度の仕訳処理に係る全庁職員への事務負担や、現金支出等とあわせた仕訳処理を可能とするためのシステム等に係る経費負担等を考慮する必要があります。 このため、統一的な基準では、「研究会報告書」293段落の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)が満たされ、②(事業別・施設別等の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)にも資するものであれば、期末一括仕訳によることも差し支えないとしています。	「研究会報告書」 293段落、297段落
20	市場公募債を発行した場合、券面額と差額がある場合、どのように処理するのでしょうか。	企業会計では、「金融商品に関する会計基準」(企業会計基準第10号)等により、原則として償却原価法を適用することとされていますが、事務負担等を踏まえ、発行年度に一括費用処理することも妨げないこととします。	—

### 3.資産評価及び固定資産台帳整備の手引き

#### (1)評価基準

問番号	質問	回答	関連箇所
1	有形固定資産等は、どのように評価するのでしょうか。	原則として、取得原価が判明しているものは取得原価、取得原価が不明なものは再調達原価(道路等の敷地は備忘価額1円)としていますが、実施可能性や比較可能性を確保する観点から、昭和59年度以前に取得した事業用資産とインフラ資産は、上記取扱いにかかわらず、原則として取得原価不明なものとして取り扱うこととしています。(詳細は、別紙3「有形固定資産等の評価基準」を参照) なお、既に固定資産台帳を整備済又は整備中の地方公共団体においては、資産評価に係る二重負担を回避する観点等から、一定の経過措置(既存の評価額の許容)を設けています。	「台帳手引き」 63段落、64段落、 109段落、別紙5
2	有形固定資産等は、再評価する必要はあるのでしょうか。	有形固定資産等は、原則として再評価しないこととしていますが、例外として、立木竹(6年に1回程度の再評価が適当)や棚卸資産(毎年度(低価法))があります。また、投資及び出資金についても、一定の条件により再評価が必要です。	「台帳手引き」 63段落、79段落、 92段落～98段落、 101段落、105段落
3	有形固定資産の取得原価の把握のために決算統計の数値を用いることができるのは、具体的にどのような場合でしょうか。	本Q&A集の「3.資産評価及び固定資産台帳整備の手引き(1)・問番号1」のとおり、取得原価が不明な有形固定資産等については、原則として再調達原価としていますが、安易に取得原価が不明だと判断することのないよう留意する必要があり、地方債発行に関連する資料など、残存する証拠書類の確認が必要です。 それでも不明の場合、比較可能性の確保の観点から、取得原価の把握のために、決算統計の数値を用いることも考えられる旨が示されていますが、決算統計の数値については、以下の点に留意する必要があります。 ・決算統計の用地費は、主に土地購入費と補償費であるが、取得原価に含まれるべき造成費等が加味されていない ・除売却分を控除する必要がある ・決算統計では、同種資産をまとめた一つの項目に計上している ・決算統計では、「道路・橋梁」など、一定のまとまった区分となっているところもあり、台帳上で区分するためには、一定の按分が必要となる このため、統一的な基準の考え方(本Q&A集の「1.全体・問番号1」)を踏まえ、決算統計の数値を用いることができる場合として、 ・特定の時期の対象とならない昭和60年度以降であること ・特定の固定資産が、決算統計に係る該当項目(表行列)に計上されていることが把握できること といった条件を満たす必要があります。	「台帳手引き」 63段落
4	売却可能資産や棚卸資産の評価、物品の計上基準において、「重要な変動」や「重要性がないと判断される場合」といった文言が出てきますが、これらの重要性は、どのように判断すればよいのでしょうか。	基本的には、各地方公共団体の実情に応じて判断することとなりますが、例えば売却可能資産について、不動産鑑定評価により評価している場合で、公示地価といった他の評価方法の変動率が小さい場合は、現行の価額を変更しないといったことが考えられます。	「台帳手引き」 65段落、101段落、 105段落
5	個別の資産ごとに異なる評価方法を採用しても問題ないでしょうか。また、同一資産に対して、評価方法を変更しても問題ないでしょうか。	資産の重要性等を踏まえ、個別に異なる評価方法を採用することも差し支えありませんが、採用した評価方法の注記が必要です。 また、評価方法の変更を禁止しているわけではなく、より個々の実態を反映した評価への変更については合理性が認められますが、経年比較の観点からは安易に評価方法を変更することは適当ではありません。	「台帳手引き」 73段落
6	実際に保険契約の目的物とはなっていない立木竹や建物についても、その再調達価額の算定に保険金額を用いて構わないのでしょうか。	地方公共団体が所有する立木竹や建物の中には、実際に保険契約の目的物となっていないものも存在しますが、その再調達価額の算定に保険金額の単価を用いることとして差し支えありません。	「台帳手引き」 78段落、82段落
7	満期保有目的以外の市場価格のない有価証券について、実質価額が著しく低下した場合には相当の減額を行うこととされていますが、実質価額はどのように計算するのでしょうか。	実質価額については、日本公認会計士協会が公表している「金融商品会計に関する実務指針」第92項の規定を参考に、以下の計算式(例)による算定(純資産がマイナスの場合はゼロ)が望まれますが、作業負担を踏まえ、当該会計もしくは法人の純資産額(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こともできることとします(純資産がマイナスの場合はゼロ)。 <計算式(例)> 「一株(口)あたり純資産額」=(一般に公正妥当と認められる会計基準に準拠して作成された相手先の直近の決算書の純資産額+資産等の時価評価に基づく評価差額+決算日後の後発事象の重要な影響)÷(発行済株式数(出資口数)) 「実質価額」=(一株あたり純資産額)×(所有株式数)	「台帳手引き」 94段落、97段落
8	徴収不能引当金について、不納欠損率を用いて具体的にどのように算定するのでしょうか。	未収金に係る徴収不能引当金については、合理的な基準により算定することとしており、不納欠損率を用いた算定方法としては、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徴収不能実績率(過去5年間の不納欠損決定額/過去5年間の不納欠損決定前年度末債権残高)を乗じることが考えられます。 なお、上記は合理的な基準の一例であり、他の方法によることがより適当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こととしており、例えば長期延滞債権に係る徴収不能引当金については、勘定科目の趣旨を踏まえ、個々の債権の事情に応じて算定することが考えられます。	「台帳手引き」 102段落
9	売却可能資産の範囲はなぜ地方公共団体が任意に特定することとされているのでしょうか。	売却可能資産については、資産・債務改革の観点から注記することとしていますが、それぞれの地方公共団体で同改革の取組状況等は異なることから、売却可能資産の範囲を一律に特定することはせずに、地方公共団体がその実情に応じて任意に特定することとしています。	「台帳手引き」 104段落
10	基準モデル等を採用している地方公共団体については、今後も引き続き基準モデル等により資産を評価しても差し支えないのでしょうか。	既に固定資産台帳が整備済又は整備中であって、基準モデル等に基づいて評価されている資産について、合理的かつ客観的な基準によって評価されたものであれば、引き続き、当該評価額によることを許容することとしています。ただし、その場合でも、道路等の敷地については、「台帳手引き」63段落による評価額を注記することとしていることや、開始後に取得した資産は既存の基準モデル等による評価は認められていないことに留意が必要です。	「台帳手引き」 63段落、109段落

## (2)その他

問番号	質問	回答	関連箇所
1	固定資産台帳を整備する意義は何でしょうか。	固定資産台帳は、所有する全ての固定資産について、取得価額や耐用年数等のデータを網羅的に記載したものです。 固定資産台帳は、地方公会計の基礎資料となるだけでなく、その整備により、公共施設等の維持管理・修繕・更新等に係る中長期的な経費の見込みを算出することや、公共施設等総合管理計画を充実・精緻化することに活用することも可能となります。さらに、固定資産台帳を公表することで、民間企業からPPP/PFIに関する積極的な提案がなされることも期待されます。	「台帳手引き」 2段落～6段落
2	固定資産台帳は公表を前提とすることとされていますが、個人情報など法令により公表できない情報があった場合、どのように対処すればよいのでしょうか。	個人情報保護法等の観点から公表できない情報については、当該法令等の趣旨を踏まえた対応が必要となりますが、例えば、「民間企業」、「個人」といった記載、このような対応ができない場合は、「不開示」といった記載が考えられます。	「台帳手引き」 5段落
3	固定資産台帳の記載項目が例示されていますが、同項目のとおり固定資産台帳を整備しなければならないのでしょうか。	同例示(「台帳手引き」別紙2)の「①基本項目」は、原則として記載する必要があります。 また、「②追加項目」は、各地方公共団体の判断による任意の記載としていますが、活用を幅を広げるためにも記載することが適当です。 上記観点から「②追加項目」で明示されている「長寿命化履歴」については、各地方公共団体の実情に応じて追加等することが適当です。	「台帳手引き」 13段落、14段落、 別紙2
4	固定資産台帳の追加記載項目とされている長寿命化履歴には、具体的にどのような内容を記載すればよいのでしょうか。	公共施設等のマネジメントのためには、「①基本項目」のような基本情報を管理することはもとより、施設の実態に即した情報を管理することも重要です。 上記観点から「②追加項目」で明示されている「長寿命化履歴」については、長寿命化工事の有無、実施時期、関連する台帳番号等を記載することが考えられます。	「台帳手引き」 14段落、別紙2
5	管理者と所有者が異なる指定区間外の国道(3桁国道)や指定区間の一級河川等は、資産として計上しないものの、注記が望まれるとされていますが、注記する場合、どのような評価基準でどのように記載すべきでしょうか。	所有する固定資産に準じて固定資産台帳に記載・管理し、勘定科目別に取得価額等と減価償却累計額を記載することとします。	「台帳手引き」 21段落
6	重要性の乏しい所有権移転ファイナンス・リース取引の対象について、重要性が乏しい償却資産、当該地方公共団体の活動において重要性の乏しいものといった記載がなされていますが、「重要性の乏しい」とは、どのような場合が該当するのでしょうか。	基本的には、各地方公共団体の実情に応じて判断することとなりますが、以下の基準等により判断することとします。 ①購入時に費用処理するもの、②リース期間が1年以内であるもの、 ③1契約あたりのリース料総額が300万円以下のもの	「台帳手引き」 27段落
7	PFI事業に関して、所有権がない資産は、どのように処理するのでしょうか。	PFI事業に係る資産については、所有権がない資産であっても、契約上のリスク配分状況の検討を行い、リース会計基準に準じた会計処理を行うこととします。 会計処理にあたっては、PFI事業費の内訳内容に応じて、例えば利息相当額や維持管理・運営費は、原則として支払総額から控除してリース資産・リース債務の計上を行う必要があります。(仕訳例は、以下のとおり) 【貸借対照表】該当固定資産科目／【貸借対照表】固定負債・流動負債(その他) なお、PFI事業に係る資産の金額について、注記することとします。	「台帳手引き」 31段落
8	例えば耐震工事で耐久性が増す場合は固定資産として計上することが考えられますが、この場合、どのように減価償却の計算をするのでしょうか。	当該耐震工事は、基本的に資本的支出に該当し、原則として当該資本的支出の金額を固有の取得価額として、その資本的支出を行った減価償却資産本体と種類及び耐用年数を同じくする新たな減価償却資産を取得したものととして、その種類と耐用年数に応じて償却を行うこととなります。 なお、資本的支出を行った減価償却資産本体については、この資本的支出を行った後においても、現に採用されている償却方法による償却を継続して行うこととなります。	「台帳手引き」 41段落
9	別途規定するものについては、「減価償却資産の耐用年数等に関する省令」(耐用年数省令)よりも長い期間の耐用年数を設定することもできるとされていますが、どのような資産が該当するのでしょうか。	耐用年数を長くすることは、単年度の減価償却費の低減につながるため、保守主義の観点から、厳密に取り扱う必要があります。 このような中で、合理性・客観性があるものとしては、法適用の地方公営企業で使用されている法令年数が該当します。	「台帳手引き」 47段落
10	固定資産台帳の整備の流れは、どのようなものになるのでしょうか。	別紙4「固定資産台帳整備の流れの例」を参照ください。	「台帳手引き」 118段落、別紙9
11	固定資産の棚卸(現物確認)は、どのような点に注意すべきでしょうか。	計上されている固定資産が確かに存在して当該地方公共団体の所有であることや、関連台帳との整合を確認することが重要です。 また、新規に取得又は異動した資産以外についても、年1回を基本として現物確認とともに、期末に固定資産台帳と貸借対照表の資産残高が一致しているか確認することとしていることに留意が必要です。	「台帳手引き」 124段落、125段落
12	基金や有価証券、徴収不能引当金等も固定資産台帳で管理する必要はあるのでしょうか。	固定資産台帳での管理を妨げるものではありませんが、その性質や地方公共団体の実情に応じて別途管理することもできることとします。	—

#### 4.連結財務書類作成の手引き

問番号	質問	回答	関連箇所
1	連結財務書類の対象範囲について、全部連結のほか比例連結が採り入れられていますか、持分法は採用しないのでしょうか。	企業会計で採用されている持分法については、連結対象団体(会計)の純資産や利益に着目し、それらについての持分のみを連結財務書類に反映することになり、一般に利益の追求を目的としない地方公共団体にはなじまないため、同手法は採用しないこととします。	「連結手引き」6段落
2	法非適用の地方公営事業会計や一部事務組合等についても、固定資産台帳の整備が求められるのでしょうか。	法非適用の地方公営事業会計や官庁会計により会計処理を行っている一部事務組合等は、一般会計等と同様の会計処理である中で、発生主義に基づく会計基準により財務書類を作成していないため、統一的な基準による財務書類等を作成する必要があります。従って、固定資産台帳の整備が求められることとなります。(一部事務組合等は報告主体となっていることにも留意(本Q&A集の「2.財務書類作成要領・問番号1」参照) なお、法非適用の地方公営事業会計については、特例措置が講じられていることに留意が必要です。(本Q&A集の「1.全体・問番号4」参照)	「連結手引き」7段落、55段落
3	一部事務組合等について、前会計年度に比例連結の際に利用した比率が変わった場合は、どうするのでしょうか。	利用した比率に変更があった場合は、変更後の比率に応じて比例連結することとしますが、直近の複数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当該年度の経費負担がない場合など、当該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、構成団体が協議して合理的な割合を決定することができることとします。また、各構成団体が修正の作業負担がかかることを踏まえ、負担割合の変動率が小さい場合など、財務書類等に重要な変動が生じない場合には、現行の比例連結割合を変更しないことができることとします。 なお、比例連結割合が変更された場合、当会計年度の期首の純資産残高及び資金残高が前会計年度末の金額と整合しなくなりますが、この場合、連結純資産変動計算書では「比例連結割合の変更に伴う差額」を科目として設けて純資産残高の差額を計上し調整します。また、連結資金収支計算書でも「比例連結割合変更に伴う差額」の欄を設け、資金残高の差額を計上して調整します。(いずれの場合においても、構成団体の連結割合の合計が100%となるよう処理する必要があります。)	「連結手引き」9段落、12段落
4	消費税の取扱いについて、一般会計等は税込処理とされていますが、法適用の地方公営企業や第三セクター等は税抜処理としている場合が多い中、連結時に統一する必要があるのでしょうか。	原則として一般会計等と同様に税込処理とすることが望ましいですが、税込処理に修正しないことも許容することとします。なお、採用した消費税等の会計処理については、注記するものとします。	「連結手引き」62段落
5	連結対象団体(会計)との間で相殺消去をする場合には、具体的にはどのような作業となるのでしょうか。	具体的には「連結手引き」によりますが、相殺消去の例示として、別紙5「連結における相殺消去の例」を参照ください。	「連結手引き」79段落
6	連結対象団体(会計)を連結する場合には、具体的にはどのような作業となるのでしょうか。	具体的には「連結手引き」によりますが、土地開発公社の場合の例示として、別紙6「土地開発公社を連結するにあたっての作業フロー」を参照ください。	—

#### <用語>

- ・研究会報告書：「今後の新地方公会計の推進に関する研究会報告書」(平成26年4月30日公表)
- ・台帳手引き：「資産評価及び固定資産台帳整備の手引き」
- ・連結手引き：「連結財務書類作成の手引き」

※ 本Q&A集は、新たな質疑や他の会計基準の改正等を踏まえて、改訂していく予定です。

# 基準モデルからの変更点

別紙1-1

項目	主な変更点
報告主体	○ <u>一部事務組合及び広域連合も対象に追加</u>
財務書類の体系	○4表と3表の選択制に ・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ことに
貸借対照表	○報告式から勘定式に ○流動性配列法から固定性配列法に ○金融資産・非金融資産から固定資産・流動資産の区分に ○流動負債・非流動負債から固定負債・流動負債の区分に ○勘定科目の見直し(繰延資産の廃止、投資損失引当金の新設、インフラ資産の内訳や公債の名称変更等) ○純資産の部の内訳について、財源・調達源泉別の資産形成充当財源・その他の純資産の区分から、固定資産等形成成分・余剰分(不足分)の区分に簡略化 ○償却資産について、その表示を直接法から間接法に(減価償却累計額の明示)
行政コスト計算書	○経常費用・経常収益の区分に、臨時損失・臨時利益の区分を追加
純資産変動計算書	○内訳の簡略化(固定資産台帳の財源情報が任意に)
資金収支計算書	○業務活動収支・投資活動収支・財務活動収支に区分の名称変更 ○固定資産等形成に係る国県等補助金収入を投資活動に ○支払利息の計上箇所を財務的収支から業務活動収支に
その他の様式	○注記事項、附属明細書の充実
有形固定資産の評価基準	○これまで原則として再調達原価で評価し、事業用資産の土地は再評価を行うこととしていたが、原則として取得原価で評価し、再評価は行わないことに ○基準モデル等により評価している資産については、これまでの評価額を許容するが、 <u>新たに取得した資産については取得原価により評価</u>
資産関係の会計処理	○事業用資産とインフラ資産の区分について再整理 ○繰延資産について、勘定科目として計上しないことに
負債関係の会計処理	○連結対象団体及び会計の投資及び出資金は減損方式から投資損失引当金として引当金計上方式に ○貸倒引当金から徴収不能引当金に名称変更 ○賞与等引当金として、法定福利費も含めることに
費用・収益関係	○インフラ資産の減価償却費・直接資本減耗相当は減価償却費として行政コスト計算書に計上することに ○使用の当月または翌月からの償却を可能に
耐用年数	○その取扱いに合理性・客観性があるものについては、耐用年数省令よりも長い期間の耐用年数を設定することも可能に
取替法・減損処理	○その有用性等を検証する観点から、適用している地方公共団体が今後も取扱いを継続することが可能に

項目	主な変更点
報告主体	○ <u>一部事務組合及び広域連合も対象に追加</u>
財務書類の体系	○4表と3表の選択制に <ul style="list-style-type: none"> <li>・貸借対照表</li> <li>・行政コスト計算書</li> <li>・純資産変動計算書</li> <li>・資金収支計算書</li> </ul> ※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ことに ○ <u>固定資産台帳の整備と複式簿記の導入が前提</u>
貸借対照表	○公共資産・投資等・流動資産から固定資産・流動資産の区分に ○ <u>勘定科目の見直し(有形固定資産について行政目的別(生活インフラ・国土保全、教育等)から性質別(土地、建物等)の表示に変更等)</u> ○純資産の部の内訳について、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・その他一般財源等・資産評価差額から、固定資産等形成分・余剰分(不足分)の区分に簡略化 ○償却資産について、その表示を直接法から間接法に(減価償却累計額の明示)
行政コスト計算書	○経常行政コスト・経常収益の区分から経常費用・経常収益・臨時損失・臨時利益の区分に ○ <u>性質別・目的別分類の表示から性質別分類のみの表示に(目的別分類は附属明細書で表示)</u>
純資産変動計算書	○ <u>内訳の簡略化(財源情報の省略)</u>
資金収支計算書	○業務活動収支・投資活動収支・財務活動収支に区分の名称変更 ○区分ごとの支出と財源の対応関係の表示から活動区分別の表示に(地方債発行の例:改訂モデルではその性質に応じた区分に計上していたが、統一的な基準では財務活動収支に計上)
その他の様式	○注記事項、附属明細書の充実
有形固定資産の評価基準	○ <u>これまで決算統計データから取得原価を推計(売却可能資産は時価)することとしていたが、原則として取得原価で評価することに</u>
資産関係の会計処理	○有形固定資産等の分類について、有形固定資産・売却可能資産から事業用資産・インフラ資産・物品の区分に(売却可能資産は注記対応)
負債関係の会計処理	○回収不能見込額から徴収不能引当金に名称変更 ○賞与等引当金として、法定福利費も含めることに
費用・収益関係	○使用の当月または翌月からの償却を可能に
耐用年数	○決算統計の区分に応じた耐用年数から、原則として耐用年数省令の種類の区分に基づく耐用年数に変更 ○その取扱いに合理性・客観性があるものについては、耐用年数省令よりも長い期間の耐用年数を設定することも可能に

原則として平成27年度から平成29年度までの3年間で統一的な基準による財務書類等を作成するよう平成27年1月に全ての地方公共団体に要請したところであるが、地方公共団体の事務負担や経費負担を軽減するため、以下のような支援策を講じることとしている。

## 1. マニュアルの公表

統一的な基準による財務書類の作成手順や固定資産台帳の整備手順、事業別・施設別のセグメント分析をはじめとする財務書類の活用方法等を内容とする「統一的な基準による地方公会計マニュアル」を平成27年1月に公表

→ 具体的なマニュアルの公表によって統一的な基準による財務書類の作成等を促進

## 2. システムの提供

統一的な基準による地方公会計の整備に係る標準的なソフトウェアを開発し、平成27年度に地方公共団体に無償で提供する予定

→ システム整備の経費負担を軽減するとともに、財務書類作成作業の効率化にも寄与（相当部分が自動仕訳化）

## 3. 財政支援

固定資産台帳の整備のための資産評価・データ登録等に要する経費について特別交付税措置（平成26～29年度）

※詳細は以下「統一的な基準による地方公会計整備に係る特別交付税措置」を参照

→ 特別交付税措置を講じることによって地方公共団体の経費負担を軽減

## 4. 人材育成支援

自治大学校、市町村アカデミー（JAMP）、全国市町村国際文化研修所（JIAM）等を活用して、財務書類の活用方法も含めた自治体職員向けの研修を実施する予定

→ 単に財務書類作成のための知識だけでなく、予算編成への活用等に関するノウハウも普及

# 統一的な基準による地方公会計整備に係る特別交付税措置

## 1. 趣旨

平成29年度までに統一的な基準による地方公会計を整備してもらうため、総務大臣通知（平成26年5月23日付け）において、固定資産台帳の整備等を地方公共団体に要請しているところであるが、特別交付税措置を講じることによって地方公共団体の経費負担を軽減し、統一的な基準による地方公会計の整備促進を図る。

## 2. 対象期間

平成26年度から平成29年度まで（4年間）

## 3. 対象経費

➤ 固定資産台帳の整備に要する経費

資産の評価及びデータ登録に要する経費（更新管理に要する経費を除く）

➤ 専門家の招へい・職員研修に要する経費

財務書類等の作成に必要なコンサルティング等に要する経費

※1 地方公会計の統一的な基準の導入に係るものに限る。

※2 一部事務組合等については、固定資産台帳の整備に要する経費に資産の棚卸しに要する経費も含む。  
（都道府県及び市町村については、既に普通交付税の包括算定経費（平成20～24年度）において措置済み）

※3 地方公会計システムの導入・改修に要する経費については、平成27年度以降の対象経費とすることを検討。

# 有形固定資産等の評価基準

[ ] 内は取得原価が不明な場合

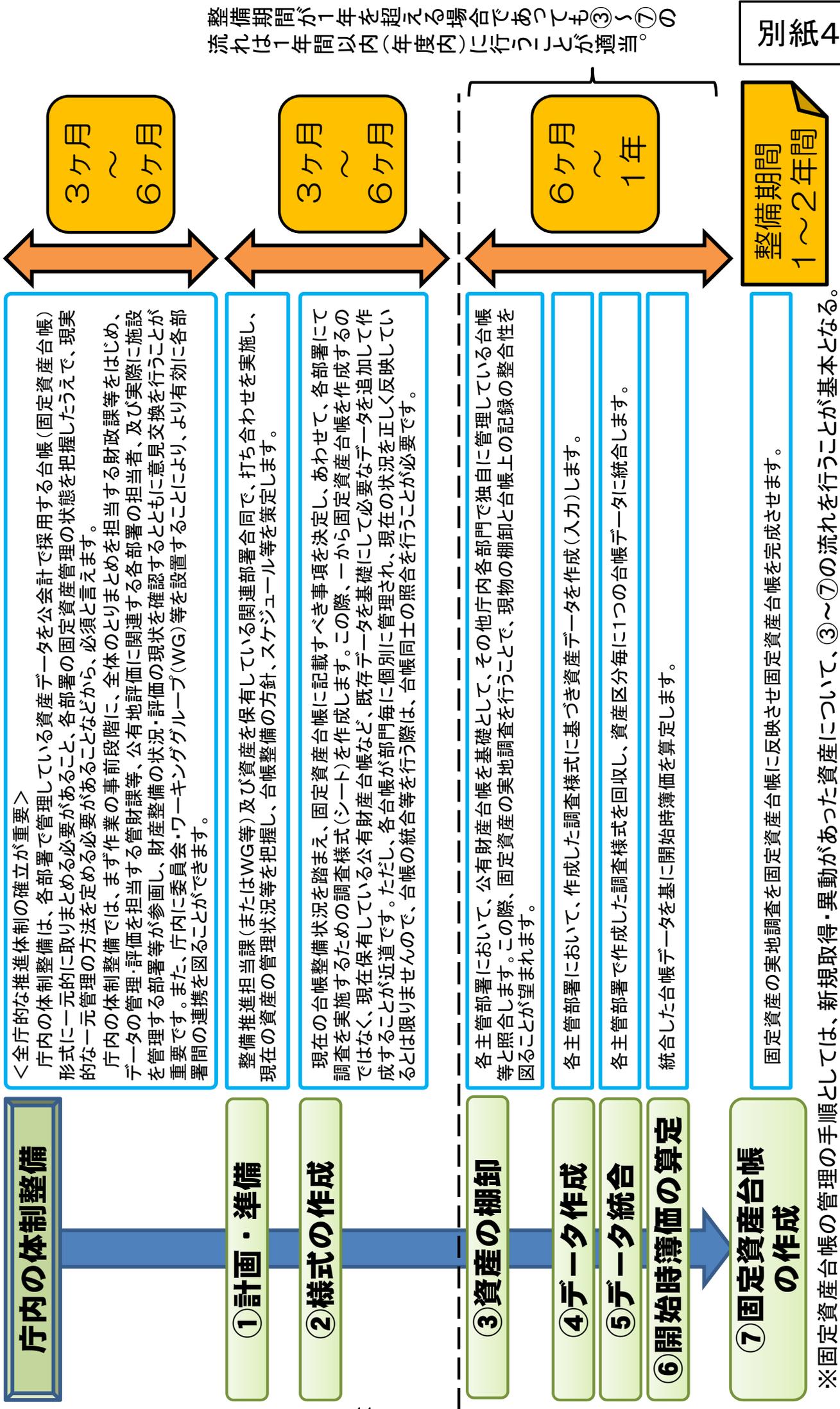
	開始時		開始後	再評価
	昭和59年度以前取得分	昭和60年度以後取得分		
非償却資産 ※棚卸資産を除く 道路、河川及び水路の敷地	再調達原価	取得原価 [再調達原価]	取得原価	立木竹のみ 6年に1回程度
	備忘価額1円	取得原価 [備忘価額1円]	取得原価	—
償却資産 ※棚卸資産を除く	再調達原価	取得原価 [再調達原価]	取得原価	—
	低価法	低価法	低価法	原則として毎年度
棚卸資産				

備考1 適正な対価を支払わずに取得したもの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、河川及び水路の敷地は原則として備忘価額1円)

備考2 既に固定資産台帳が整備済または整備中であって、基準モデル等に基づいて評価されている資産について、合理的かつ客観的な基準によって評価されたものであれば、引き続き、引き続き、当該評価額によることを許容(その場合、道路、河川及び水路の敷地については、上表による評価額を注記)

備考3 売却可能資産については、売却可能価額を注記し、当該価額は原則として毎年度再評価

# 固定資産台帳整備の流れの例



整備期間が1年を超える場合であっても③～⑦の流れは1年間以内（年度内）に行うことが適当。

※固定資産台帳の管理の手順としては、新規取得・異動があった資産について、③～⑦の流れを行うことが基本となる。

## [取引①：一般会計と(財)〇〇事業団]

「平成26年度中に一般会計から(財)〇〇事業団に対して、新たに50の貸し付けを行い、平成26年度末の同事業団に対する貸付総額が250になった。いずれも返済期日が平成29年度以降であるため、平成27年度に(財)〇〇事業団が一般会計に返済する額はゼロである。」



貸し付けた側である一般会計の貸借対照表に計上されている「長期貸付金」から(財)〇〇事業団に対する貸付額である「250」を消去し、借り入れた側である(財)〇〇事業団の貸借対照表に計上されている「地方債等」についても「250」を消去します。

また、平成26年度に一般会計から(財)〇〇事業団への貸付金について資金移動(50)があるため、資金収支計算書でも移動額50を消去します。

## [取引②：一般会計と(株)〇〇清掃サービス]

「平成26年度中に(株)〇〇清掃サービスが一般会計に対して30を返済し、年度末の(株)〇〇清掃サービスに対する一般会計からの貸付総額が100になった。」



貸し付けた側である一般会計の貸借対照表に計上されている「長期貸付金」から(株)〇〇清掃サービスに対する貸付額である「100」を消去し、借り入れた側である(株)〇〇清掃サービスの貸借対照表に計上されている「地方債等」についても「100」を消去します。

また、平成26年度に(株)〇〇清掃サービスから一般会計への返済金として資金移動(30)があるため、資金収支計算書でも移動額30を消去します。



これらの相殺消去について、内部取引調査票(「連結財務書類作成の手引き」様式第6号)及び連結精算表(同手引き様式第5号5)における記載の仕方及び考え方を以下に解説します。

## 内部取引調査票における記載の仕方及び考え方

会計名：一般会計

相手先	連結財務書類	
	第三セクター等	
勘定科目	(財)〇〇事業団	(株)〇〇清掃サービス
貸借対照表		
長期貸付金	250	100
資金収支計算書		
貸付金支出	50	
貸付金元金回収収入		30

会計名：(財)〇〇事業団

相手先	一般会計等財務書類	連結財務書類
	一般会計	第三セクター等 (株)〇〇清掃サービス
勘定科目		
貸借対照表		
地方債等	250	
資金収支計算書		
地方債等発行収入	50	

会計名：(株)〇〇清掃サービス

相手先	一般会計等財務書類	連結財務書類
	一般会計	第三セクター等 (財)〇〇事業団
勘定科目		
貸借対照表		
地方債等	100	
資金収支計算書		
地方債等償還支出	30	

○両団体の内部取引調査票を突き合わせ、連結内部の取引を確定させます。

○連結精算表における記載の仕方及び考え方は次のページのとおりとなります。

# 連結精算表における記載の仕方及び考え方

連結精算表  
(連結貸借対照表)

	一般会計等 財務書類	連結財務書類					純計 (A+B+C)
		一般会計	第三セクター等		単純合計 A	連結修正等 B	
		(財)〇〇 事業団	(株)〇〇清 掃サービス				
【資産の部】 長期貸付金				15,800のうち250を消去			
	15,800		500	16,300		△ 350	15,950
【負債の部】 地方債等				15,800のうち100を消去			
				300のうち100を消去			
		250	300	550		△ 350	200
				250を消去			

連結精算表  
(連結資金収支計算書)

	一般会計等 財務書類	連結財務書類					純計 (A+B+C)
		一般会計	第三セクター等		単純合計 A	連結修正等 B	
		(財)〇〇 事業団	(株)〇〇清 掃サービス				
投資活動収支 貸付金支出				50			
	50			50		△ 50	0
投資活動収支 貸付金元金 回収収入				30			
	30			30		△ 30	0
財務活動収支 地方債等 償還支出				30			
				30		△ 30	0
財務活動収支 地方債等 発行収入				50			
				50		△ 50	0

# 土地開発公社を連結するにあたっての作業フロー

## 1 法定決算書類の取寄せまたは個別財務書類作成

土地開発公社においては、経理基準要綱に基づき、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ますので、手許に準備します。

## 2 法定決算書類の読替え

連結科目対応表を参照しながら科目読替を行い、連結貸借対照表内訳表の土地開発公社の列に記入します。

貸借対照表 (平成26年3月31日現在) (単位:千円)		連結貸借対照表内訳表 (単位:千円)					
		一般会計	...	土地開発公社	連結修正等	相殺消去	純計
1 流動資産				2,064,926			
(1) 現金及び預金	385,253			5,072			
(2) 事業未収金	22,848			72			
(4) 公有用地	1,118,110			100			
(5) 代行用地	533,050			△ 28			
(20) その他の流動資産	593			5,000			
流動資産合計	2,059,854			2,059,854			
2 有形固定資産							
(5) 工具、器具及び備品	72			385,253			
有形固定資産合計	72			22,848			
3 投資その他の資産							
(3) 長期性預金	5,000			1,651,160			
投資その他の資産合計	5,000			593			
資産合計	2,064,926			2,064,926			
4 流動負債							
(1) 未払金	23,695			23,695			
流動負債合計	23,695			1,552,698			
5 固定負債							
(2) 長期借入金	1,552,698			1,552,698			
固定負債合計	1,552,698			1,552,698			
6 資本金							
(1) 基本財産	5,000						
資本金合計	5,000						
7 準備金							
(1) 前期繰越準備金	481,328						
(2) 当期純利益	2,205						
準備金合計	483,533						
資本合計	488,533						
				483,461			

減価償却累計額は固定資産台帳等から別途記載

※ 貸借対照表だけでなく、行政コスト計算書、資金収支計算書についても読替えを行います。  
 ※ 純資産変動計算書については、「連結科目対応表」に記載した手順で作成し、読替えの際は、その数値を転記します。

## 3 法定決算書類の連結修正その1 (資産、負債等の修正)

「連結財務書類作成の手引き」61 段落において、法定決算書類の計上基準が統一的な基準と異なる場合は、統一的な基準で求められている基準で算定した金額に修正することが望ましいとされていますが、同修正を実施する場合は、連結修正が必要な項目について再評価等を行い、評価差額を連結精算表の(連結修正等)の列に記入します。

連結貸借対照表内訳表

(単位:千円)

	一般会計	・・・	土地開発公社	連結修正等	相殺消去	純計
資産合計			2,064,926			
固定資産			5,072	400,728		
有形固定資産			72	400,728		
事業用資産				231,489		
土地				231,489		
インフラ資産				169,239		
土地				169,239		
物品			100			
物品減価償却累計額			△ 28			
投資その他の資産			5,000			
その他			5,000			
流動資産			2,059,854			
現金預金			385,253			
未収金			22,848			
棚卸資産			1,651,160	△ 400,728		
その他			593			
負債・純資産合計			2,064,926			
負債合計			1,576,393			
固定負債			1,552,698			
地方債等			1,552,698			
流動負債			23,695			
未払金			23,695			
純資産合計			488,533			
固定資産等形成分			5,072	400,728		
余剰分(不足分)			483,461	△ 400,728		

用途に応じて振分け

棚卸資産として読み替える公有用地、代行用地、市街地開発用地、観光施設用地については、その用途が明確なものはその用途に応じて「事業用資産」あるいは「インフラ資産」に連結修正します。特定土地については、「事業用資産」に連結修正します。

#### 4 法定決算書類の連結修正その2 (出納整理期間中の現金の受払等の調整)

平成26年度に帰属する取引について、出納整理期間中に資金の授受がある場合に、年度内に支出したものとして調整します。

## (内部取引調査票)

会計名：一般会計

勘定科目	相手先	連結財務書類	
		土地開発公社	・・・
貸借対照表			
土地		800	
行政コスト計算書			
補助金等		100	
資金収支計算書			
補助金等支出		100	
公共施設等整備費支出		800	

会計名：土地開発公社

勘定科目	相手先	一般会計等財務書類	
		一般会計	・・・
貸借対照表			
未収金		800	
行政コスト計算書			
経常費用			
物件費等			
その他		800	
経常収益			
その他		800	
純資産変動計算書			
国県等補助金		100	
資金収支計算書			
業務収入			
国県等補助金収入		100	

内部取引調査票を確認し、土地開発公社の貸借対照表に未収金800が計上されていますが、出納整理期間中(4月30日)に一般会計から支払いがなされ、精算されているため、年度内に受払いがされたものとして調整し、その調整による計上数値の異動を連結精算表のうち該当する表の連結修正等の列に記入します。また、同様の調整を内部取引調査表にも行っておきます。

出納整理期間中の取引の有無は、一般会計側の執行データ等により漏れがないか確認  
します。

(注：土地開発公社の行政コスト計算書では、売却した土地の帳簿価額が事業原価として  
「物件費等」の「その他」に計上されています。しかしながら、土地開発公社から一般会  
計への土地売却は内部取引のため、連結財務書類上は土地売却が無かったものとみなし、  
土地開発公社の事業収益と事業原価をいずれも取り消すこととなります。このため、「物  
件費等」の「その他」800を内部取引に係る相殺消去の対象として内部取引調査票に記  
入しています。)

**【一般会計が買い戻した土地代金として出納整理期間中に土地開発公社に支払われた場合】**

**一般会計側** 既に支払が済んだものとして計上されており、調整は不要

**土地開発公社側** 貸借対照表の未収金を減額し(△800)、現金預金を増額(+800)

※ 資金収支計算書において、一般会計側の公共施設等整備費支出に対応する収入は、土  
地開発公社に4月30日に支払われており、土地開発公社のキャッシュ・フロー計算書  
(法定決算書類)に計上されていないため、連結精算表の資金収支計算書の土地開発公  
社の列の「業務収入」の「その他の収入」に800を一旦計上します。資金移動の相殺  
は「5 純計処理」で行います。

連結貸借対照表内訳表

(単位:千円)

	一般会計	・・・	土地開発公社	連結修正等	相殺消去	純計
資産合計			2,064,926			
固定資産			5,072	400,728		
有形固定資産			72	400,728		
事業用資産				231,489		
土地				231,489		
インフラ資産				169,239		
土地				169,239		
物品			100			
物品減価償却累計額			△ 28			
投資その他の資産			5,000			
その他			5,000			
流動資産			2,059,854			
現金預金			385,253	800		
未収金			22,848	△ 800		
棚卸資産			1,651,160	△ 400,728		
その他			593			
負債・純資産合計			2,064,926			
負債合計			1,576,393			
固定負債			1,552,698			
地方債等			1,552,698			
流動負債			23,695			
未払金			23,695			
純資産合計			488,533			
固定資産等形成分			5,072	400,728		
余剰分(不足分)			483,461	△ 400,728		

連結資金収支計算書内訳表

(単位:千円)

	一般会計	・・・	土地開発公社	連結修正等	相殺消去	純計
業務収入						
国県等補助金収入			〇〇〇			
その他の収入			〇〇〇	800		

## 5 純計処理 (単純合計と内部取引の相殺消去等)

一般会計と土地開発公社間の取引を確定させ、相殺消去を行います。

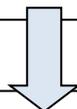
一般会計及び土地開発公社が記入した内部取引調査票を照合して、相殺消去の対象となる取引を確定させ、取引ごとに相殺消去の対象となる連結財務書類の科目と減額する数値を確定させます。

### 確定した内部取引

【取引A】 一般会計が補助金 100 を土地開発公社に交付した。

【取引B-①】 一般会計が土地開発公社から土地 800 を買い戻した。

【取引B-②】 一般会計から土地の代金 800 が支払われた。



### 相殺消去作業の具体化

#### 【取引A】

##### 一般会計側

行政コスト計算書 「補助金等」を減額 (△100)

資金収支計算書 「補助金等支出」を減額 (△100)

##### 土地開発公社側

純資産変動計算書 「国県等補助金」を減額 (△100)

資金収支計算書 「業務収入」の「国県等補助金収入」を減額 (△100)

#### 【取引B-①・②】

##### 一般会計側

資金収支計算書 「公共施設等整備費支出」を減額 (△800)

##### 土地開発公社側

行政コスト計算書 「経常費用」の「物件費等」の「その他」を減額 (△800)

「経常収益」の「その他」を減額 (△800)

資金収支計算書 「業務収入」の「その他の収入」を減額 (△800)

※ 取引された土地については、土地開発公社の貸借対照表から除かれる一方、一般会計に計上されているため相殺消去は不要です。

※ 資産売却損益が発生する場合には、購入側（一般会計）の貸借対照表の「固定資産」に資産売却損益相当額を加算または減額する必要がありますが、上記例は簿価で買い戻しており資産売却損益は生じていないため、調整は不要です。

ここでは一般会計と土地開発公社の連結を例としていますので、以下のように相殺消去する科目と金額について、直ちに連結精算表の相殺消去欄に記載していますが、連結対象団体（会計）が複数ある場合は、個別の連結対象団体（会計）に係る相殺消去額を「連結財務書類作成の手引き」様式第7号「相殺消去集計表」において集計し、同手引き様式第5号5「連結精算表」の各内訳表の「相殺消去」の列に転記します。

連結行政コスト計算書内訳表

(単位:千円)

	一般会計	...	土地開発公社	連結修正等	相殺消去	純計
経常費用	×××		〇〇〇		△ 900	
物件費等	×××		〇〇〇		△ 800	
その他	×××		〇〇〇		△ 800	
移転費用	×××		〇〇〇		△ 100	
補助金等	×××		〇〇〇		△ 100	
経常収益	×××		〇〇〇		△ 800	
その他	×××		〇〇〇		△ 800	

連結純資産変動計算書内訳表

(単位:千円)

	一般会計	...	土地開発公社	連結修正等	相殺消去	純計
国県等補助金	×××		〇〇〇		△ 100	

連結資金収支計算書内訳表

(単位:千円)

	一般会計	...	土地開発公社	連結修正等	相殺消去	純計
業務活動収支	×××		〇〇〇		△ 800	
業務支出	×××		〇〇〇		△ 100	
移転費用支出	×××		〇〇〇		△ 100	
補助金等支出	×××		〇〇〇		△ 100	
業務収入	×××		〇〇〇		△ 900	
国県等補助金収入	×××		〇〇〇		△ 100	
その他の収入	×××		〇〇〇	800	△ 800	
投資活動収支	×××		〇〇〇		△ 800	
投資活動支出	×××		〇〇〇		△ 800	
公共施設等整備費支出	×××		〇〇〇		△ 800	

科目ごとに合算し連結