

**「固定資産の減損に係る地方独立行政  
法人会計基準」及び「固定資産の減損  
に係る地方独立行政法人会計基準注解」  
に関するQ & A  
【公営企業型版】**

**平成 2 1 年 3 月**

**総務省自治財政局  
日本公認会計士協会**

**「固定資産の減損に係る地方独立行政法人会計基準」及び「固定資産の減損に係る地方独立行政法人会計基準注解」に関するQ & A**  
**【公営企業型版】**

**Q減損0-1** 公営企業型地方独立行政法人に適用される固定資産の減損に係る会計基準（以下「公営企業型減損会計基準」という。）の基本的な考え方はどのようなものか。

**A**

- 1 公営企業型地方独立行政法人は、原則として独立採算により運営される事業であり、その効率的な経営を促す観点から、基本的に企業会計の固定資産の減損に係る会計基準（以下「企業会計減損基準」という。）を採用することとしている。
- 2 ただし、地方独立行政法人法（以下「法」という。）において「その性質上当該公営企業型地方独立行政法人の事業の経営に伴う収入をもって充てることが適当でない経費」や「当該公営企業型地方独立行政法人の性質上能率的な経営を行ってもなおその事業の経営に伴う収入のみをもって充てることが客観的に困難である認められる経費」については設立団体が負担するものとされていること、公営企業型地方独立行政法人の基礎となる公営企業は営利を目的とするものではなく、「料金は公正妥当なものでなければならず、かつ、能率的な経営の下における適正な原価を基礎とし」なければならないとされていること等、公営企業型地方独立行政法人の特性を踏まえ、必要な調整を図ることとした。
- 3 公営企業型地方独立行政法人の特性を踏まえた主な調整事項としては、
  - ①事業単位別、施設別セグメント間における財政調整の扱い（公営企業型減損会計基準注解2）
  - ②割引前将来キャッシュ・フローの見積期間（公営企業型減損会計基準第4）
  - ③特定施設である固定資産の減損に係る会計処理（公営企業型減損会計基準第15）等がある。

**Q減損0-2** 企業会計の固定資産の減損に係る会計基準の適用指針（企業会計基準適用指針第6号。以下「適用指針」という。）に示された考え方は、公営企業型減損会計基準にも当てはめることができるのか。

## A

- 1 公営企業型減損会計基準は、公営企業型地方独立行政法人の特性を踏まえ調整を行うこととしている事項以外は、企業会計減損基準と同様の内容を採用することを基本としている。
- 2 また、地方独立行政法人の会計は、原則として、企業会計原則によること（法第33条）とされており、減損会計基準を含む地方独立行政法人会計基準に定められていない事項については、一般に公正妥当と認められている企業会計原則に従うことになる（地方独立行政法人会計基準の設定について4参照）
- 3 したがって、公営企業型減損会計基準についても、企業会計減損基準と同一内容である部分については、適用指針や企業会計における実務慣行を参考にし、て会計処理を行うこととなる。

**Q減損1-1** 公営企業型減損会計基準の目的を、公営企業型地方独立行政法人の「業務運営状況」ではなく「経営成績」としている理由は何か。

## A

公営企業型地方独立行政法人は、公営企業型以外の地方独立行政法人と異なり、常に企業の経済性を発揮するよう努めなければならないとされていること（法第81条）、独立採算原則に基づいて経営されなければならないとされていること（法第85条）、これらを踏まえ、公営企業型地方独立行政法人会計基準第1においても「運営状況」を「経営成績」とされていることを勘案し、公営企業型減損会計基準の目的についても「経営成績」を用いることとしたものである。

**Q減損1-2** 減損の定義を「固定資産の収益性の低下により投資額の回収が見込めなくなった状態その他固定資産の将来の経済的便益が著しく減少した状態」としている理由は何か。

## A

- 1 公営企業型減損会計基準は基本的に企業会計減損基準を採用したものである。企業会計減損基準では、減損の定義について特に規定されていないが、企業会計審議会の「固定資産の減損に係る会計基準の設定に関する意見書」では、「固定資産の減損とは、資産の収益性の低下により投資額の回収が見込めなく

なった状態であり、減損処理とは、そのような場合に、一定の条件の下で回収可能性を反映させるように帳簿価額を減額する会計処理である」とされており、公営企業型減損会計基準においても、基本的に同様の考え方を採用することとしたものである。

- 2 ただし、公営企業型地方独立行政法人においては、設立団体等から委託等を受け、当該設立団体等に代わって一般行政サービスの提供を行うため、当該設立団体等から取得費全額に対する財源措置を受けて取得する「特定施設」（公営企業型地方独立行政法人会計基準注解 1 2 参照）を保有している場合がある。

特定施設は、公営企業型地方独立行政法人が独立採算性の下で「投資額の回収」を図る施設ではなく、運営に要する費用は設立団体等がすべて負担することが前提である。したがって、通常「資産の収益性の低下により投資額の回収が見込めなくなった状態」に該当することはないと考えられるが、特定施設の時価の下落や災害による損傷といった事態が生じることはありうるものである。

特定施設には、企業会計型の減損会計基準ではなく、公営企業型以外の地方独立行政法人に適用される「サービス提供能力」に着目した減損会計基準を適用することも検討されたが、特定施設は極例外的な存在であり、基準の複雑化を避けるため、他の固定資産と同様、企業会計型の減損基準を適用することとした。その際、時価の下落や災害による損傷等も減損の定義に読み込むことができるよう、「固定資産の収益性の低下により投資額の回収が見込めなくなった状態」に加え、「その他将来の経済的便益が著しく減少した状態」と定義することとされたものである。（「固定資産の収益性の低下により投資額の回収が見込めなくなった状態」は、「固定資産の将来の経済的便益が著しく減少した状態」の例示として規定されている。）

### **Q減損 2-1** 固定資産の取得財源や取得方法によって、公営企業型減損会計基準における取扱いが異なるか。

#### **A**

- 1 公営企業型減損会計基準は、貸借対照表に計上される固定資産の帳簿価額を適正な金額まで減額することを目的とするものである。したがって、貸借対照表に計上されている全ての固定資産について、取得財源の如何にかかわらず、原則として公営企業型減損会計基準の適用を受けることとなる。
- 2 同様に、貸借対照表に計上されている固定資産については、原則として取得

方法の如何にかかわらず公営企業型減損会計基準の適用を受けることとなる。例えば、リース物件については、公営企業型減損会計基準の適用を受けることとなる。一方で、オペレーティング・リース契約やレンタルによる物件については、貸借対照表に計上されないことから、公営企業型減損会計基準の適用を受けることはない。

現物寄附により取得した固定資産についても、原則として公営企業型減損会計基準の適用を受けることとなる。

- 3 なお、具体的な減損の会計処理を行うに当たっては、資産見返負債を計上している固定資産に係る減損損失の会計処理（公営企業型減損会計基準第14）や、特定施設である固定資産の減損に係る会計処理（公営企業型減損会計基準第15）に留意する必要がある。

**Q減損2-2** 公営企業型減損会計基準を適用するに当たって、重要性の原則は加味されないのか。

**A**

- 1 重要性の原則は、企業会計減損基準の中では言及されていないが、企業会計の一般原則として減損会計基準の適用上も加味されるものである。例えば、適用指針71、72においては、資産の処分や事業の廃止に関する意思決定が行われた固定資産や将来の使用が見込まれていない遊休資産のうち、重要性の乏しいものについては、これまでの使用状況等に鑑みて、固定資産グループに含めて取り扱うことができると考えられる、とされている。
- 2 公営企業型地方独立行政法人についても、公営企業型地方独立行政法人に適用される会計基準第4に定める重要性の原則を踏まえつつ、企業会計減損基準と同様の考え方に立って、公営企業型減損会計基準を適用していくこととなる。

**Q減損3-1** 「事業単位別、施設別セグメント間における財政調整の扱いについて」は、どのような考え方に基づくものか。また、具体的にはどのように適用されるのか。

**A**

- 1 注解2「セグメント間の財政調整の扱い」は、例えば複数の病院を経営し、病院毎に損益又はキャッシュ・フローの管理を行っているなど、複数のセグメントを有する公営企業型地方独立行政法人を想定したものである。

- 2 このような複数のセグメントを持つ法人では、個々のセグメント単位では損益又はキャッシュ・フローにプラス・マイナスが発生するものの、法人全体では均衡するように中期計画が策定され、当該中期計画に従って、所要の運営費負担金等が交付されることが想定される。
- 3 この場合、損益又はキャッシュ・フローがマイナスであるセグメント（以下「マイナスセグメント」という。）の運営に必要な経費は、損益又はキャッシュ・フローがプラスである他のセグメント（以下「プラスセグメント」という。）の収入と、当該法人全体に対して交付される運営費負担金等によってカバーされることになるが、仮に、マイナスセグメントだけを運営する法人であったならば、当該マイナスセグメントにおいて中期計画上想定されるマイナスをカバーするために必要な運営費負担金等が設立団体等から交付されたはずであると考えられる。
- 4 このような考え方に立って、中期計画上予め損益又はキャッシュ・フローがマイナスになることが想定されているセグメントに属する固定資産又は固定資産グループについて減損会計基準を適用する際には、中期計画と実際の運営実績を比較し、想定されているマイナスの範囲内では当該マイナスをカバーするだけの収益又はキャッシュ・インフローがあるものと考えて、減損の兆候の把握や減損を認識するかどうかの判定、減損損失の測定を行うこととするものである。
- 5 具体的な事例を掲げれば、以下のとおりである。

（例）中期計画における収支計画

	1年目	2年目	3年目	合計
法人全体	0	0	0	0
病院A	-10	-10	-10	-30
病院B	5	5	5	15
病院C	3	3	3	9
運営費負担金	2	2	2	6

この場合、病院Aのセグメントを一つの固定資産グループとすると、病院Aの運営実績が、中期計画で想定されたマイナス（-10）の範囲内に収まっているのであれば、病院Aに継続して損失が生じていても、減損の兆候には該当しないこととなる。

**Q減損3-2** Q減損3-1において、病院B及び病院Cが、中期計画上想定された収益（5+3=8）を獲得できなかった場合は、病院Aの運営実績が-10の範囲内に収まっていますが、減損の兆候に該当するののか。

また、病院Aの運営実績が-10を下回る-12となったが、病院B又は病院C

の運営実績が合計で8を上回る10となり、病院全体としては損益が均衡している場合はどのように考えるのか。

#### A

1 Q減損3-1で述べたとおり、病院Aについては、予め中期計画で想定された-10の損失の範囲内では、これをカバーするだけのキャッシュ・インフローがあるものと考えて減損会計基準を適用することとなる。

したがって、病院B又は病院Cが、中期計画で想定された5又は3のプラスを確保できなかったとしても、病院Aが-10の範囲内で運営された場合には、病院Aに減損の兆候はないと考えることになる。

2 また、病院Aの運営実績が継続して-10を下回った場合（例えば-12）には、仮に病院B又は病院Cがこれをカバーするだけの超過収益（8ではなく10）を上げていても、病院Aには減損の兆候があるものとする。この場合、中期計画で想定された-10までは、これをカバーするキャッシュ・インフローが病院Aにあるものと想定して、減損を認識するかどうかの判定及び減損損失の測定を行うこととなる。

**Q減損3-3** 中期計画上、セグメント間の財政調整を定めているが、公営企業型減損会計基準を適用する固定資産又は固定資産グループとセグメントの単位が一致していない場合はどのように対応するのか。

#### A

1 セグメント間の財政調整を前提とした公営企業型減損会計基準の適用に当たっては、原則として固定資産のグルーピングの単位と中期計画に定められたセグメントの単位が一致していることを想定している。

2 しかし、例えば、あるセグメントにおいて遊休資産が発生した場合（遊休資産は原則として独立した固定資産又は固定資産グループとして扱う必要がある）など、固定資産又は固定資産グループがセグメント単位より細分化される場合もありうる場所である。

3 このような場合には、当該マイナスセグメントにおいて想定されていた損益又はキャッシュ・フローのマイナスが、どの固定資産又は固定資産グループに起因するものと想定していたのか、当該公営企業型地方独立行政法人及び中期計画を認可した設立団体の間で確認しつつ、減損会計基準を適用する必要がある。なお、次期中期計画の策定又は改訂に当たっては、中期計画に定めるセグメントと公営企業型減損会計基準を適用する固定資産グループが一致するよう定めることが望ましい。

**Q減損3-4** 経常費用に対する運営費負担金、運営費交付金等を営業活動から生じる損益又はキャッシュ・フローに含むこととした趣旨は何か。

**A**

- 1 地方公共団体においては様々な行政活動の一環として、民間の事業者に対して補助金・委託金等を交付することにより、地域交通や地域医療などの住民サービスを確保している場合がある。このようなケースにおいては、当該民間事業者は、地方公共団体からの補助金・委託金等を営業収益に含めて会計を行っているものと考えられる。
- 2 独立採算を原則とする公営企業型地方独立行政法人についても同様の考え方に基づき、業務遂行のために設立団体等から交付される経常費用に対する運営費負担金、運営費交付金等について、営業活動から生じる損益又はキャッシュ・フローに含むことを確認的に規定したものである。

**Q減損4-1** 割引前将来キャッシュ・フローの見積期間を経済的残存使用年数又は固定資産グループ中の主要な償却資産の経済的残存使用年数とした理由は何か。土地についてはどのように考えればよいのか。

**A**

- 1 公営企業型地方独立行政法人は、水道事業における管路、地下鉄事業におけるトンネルなど、経済的使用年数が著しく長期にわたる償却資産を用いたサービスを提供しており、こうした償却資産に係る多額の資本費を回収するための事業期間も長期にわたっている。
- 2 このような公営企業型地方独立行政法人の特性に鑑みて、減損を認識するかどうかの判定を行うための割引前将来キャッシュ・フローの見積期間を固定資産グループのうちの主要な償却資産の経済的残存使用年数までとしたものである。（企業会計減損基準では、最長20年（20年を超える期間のキャッシュ・フローは20年目の価値に割り引く）とされている。）
- 3 土地については、経済的残存使用年数が無限となるため、固定資産グループのうちの主要な「償却資産」として、経済的残存使用年数の算定対象から除外している。公営企業型地方独立行政法人の法定業務に鑑みれば、土地が単独の固定資産として減損会計基準を適用する固定資産又は固定資産グループとなることは想定しておらず、仮に何らの構築物も付随しない遊休土地となった場合



には、その時点の正味売却価額をもって将来キャッシュ・フローを算定することになる。

**Q減損5-1** 減損損失を「原則として」当期の損失とすることとしているのはなぜか。当期の損失としない場合がありうるのか。

**A**

減損損失を「原則として」当期の損失とすることとしたのは、公営企業型減損会計基準第15「特定施設である固定資産の減損に係る会計処理」に従い、損益外減損処理を行う場合があることに対応したものである。

**Q減損6-1** 現行の中期計画が終了した後の将来キャッシュ・フローはどのように見積もるのか。

**A**

- 1 企業会計減損基準の適用に当たっては、中長期計画の見積期間を超える期間の将来キャッシュ・フローを算定する場合、原則として、取締役会等の承認を得た中長期計画の前提となった数値（経営環境などの企業の外部要因に関する情報や企業が用いている内部の情報と整合的に修正した後のもの）に、合理的な反証がない限り、それまでの計画に基づく趨勢を踏まえた一定又は逡減する成長率（ゼロやマイナスになる場合もある。）の仮定をおいて見積もることとされている。（適用指針36(3)参照）
- 2 公営企業型地方独立行政法人においても、設立団体の認可を受けた中期計画が取締役会等の承認を得た中長期計画に相当するものとして、企業会計減損基準と同様の考え方で将来キャッシュ・フローを見積もることが合理的であると考えられる。

**Q減損6-2** 現行の中期計画が終了した後の運営費負担金等はどのように見積もるのか。

**A**

- 1 運営費負担金等については、中期計画において「運営費負担金、運営費交付金、補助金等及び工事費負担金等について設立団体が負担又は交付する事由、

項目及び金額と積算の基礎を明確に定め」ることとされている。(公営企業型地方独立行政法人に適用される会計基準注解6参照)

- 2 運営費負担金等の将来キャッシュ・フローは、Q減損6-1で述べた将来キャッシュ・フローの見積の中で、上記の中期計画に定められた考え方を踏まえて見積もることが合理的であると考えられる。

**Q減損6-3** 元利償還金に着目して交付される運営費負担金等であっても将来キャッシュ・フローに含まれるのか。

**A**

元利償還金に着目して交付される運営費負担金等であっても、経常費助成のための運営費負担金・補助金等(公営企業型地方独立行政法人会計基準第77)として交付されるものは、将来キャッシュ・フローに含まれる。

**Q減損6-4** 将来キャッシュ・フローに含めないキャッシュ・フローとして、企業会計減損基準と異なり「法人税等」を規定していない理由は何か。

**A**

- 1 地方独立行政法人は、法人税法別表第一に規定される公共法人であり、法人税が課されない。したがって、将来キャッシュ・フローに含めないキャッシュ・フローとして「法人税等」を規定する必要はないと考えられたことによるものである。
- 2 法人税以外の税目で地方独立行政法人に課税されるものがあり、当該税目が企業会計減損基準の適用上、将来キャッシュ・フローに含まれない場合は、公営企業型減損会計基準においても同様の取扱いとすべきである。

**Q減損7-1** 使用価値の算定に際して用いられる割引率について、企業会計減損基準と異なり「税引前の利率」としていない理由は何か。

**A**

- 1 Q減損6-4と同様に、地方独立行政法人は法人税をはじめほとんどの税が非課税とされていることから、「税引前」と規定する必要がないと考えられたことによるものである。

- 2 仮に企業会計減損基準において割引率の算定上除外される税が公営企業型地方独立行政法人にも課されている場合、使用価値の算定に当たっては、企業会計減損基準と同様、当該税を除外した割引率を用いるべきである。

**Q減損 8-1** 固定資産のグルーピングはどのように行えばよいのか。法人全体で一つの固定資産グループと整理することもあるのか。

**A**

- 1 固定資産のグルーピングは、企業会計減損基準と同様に、他の固定資産又は固定資産グループのキャッシュ・フローから概ね独立したキャッシュ・フローを生み出す最小の単位で行うこととされている。様々な形態の公営企業型独立行政法人について、固定資産のグルーピングの方法を一義的に示すことは困難であるが、Q減損 0-2 で述べたとおり、企業会計における考え方も参考に検討を行うべきである。(適用指針7~10、70~75等を参照)

なお、病院事業を行う公営企業型地方独立行政法人については、一般的には病院単位で一つの固定資産グループとすることが適当であると考えられ、複数の病院を経営する公営企業型地方独立行政法人には複数の固定資産グループが存在することになると考えられる。

- 2 固定資産のグルーピングに当たっては、セグメント間の財政調整が行われていることを理由として、当該セグメントが他の固定資産グループのキャッシュ・フローから独立したキャッシュ・フローを生み出す最小の単位ではないと判断し、複数のセグメントを束ねて一つの固定資産グループと整理することは適切ではない。(公営企業型減損会計基準注解 2 参照)

**Q減損 10-1** 企業会計減損基準と異なり、のれんの取扱いが規定されていない理由は何か。

**A**

公営企業型地方独立行政法人は、のれんを認識した取引を通じて事業を取得することは想定されないため、のれんの取扱いを規定していないものである。

**Q減損 14-1** 資産見返負債を計上している固定資産に係る減損損失の会計処理は、公営企業型以外の地方独立行政法人の会計処理と異なるのか。

## A

- 1 公営企業型以外の地方独立行政法人に適用される固定資産の減損に係る会計基準では、中期計画等で想定した業務運営を行ったかどうかにより減損の損失計上を行うかどうかを判断しており、この観点から、資産見返負債を計上している固定資産を減損する場合、資産見返負債の収益化を行わず、利益剰余金への振り替え又は資産見返負債の減額のみを行うこととされている。
- 2 これに対し、公営企業型減損会計基準は、企業会計減損基準と同様に、中期計画等で想定した業務運営を行ったかどうかにかかわらず、回収可能価額が簿価を下回る場合には減損損失を計上することとしており、その際、資産見返負債を計上している固定資産については、減価償却を行う場合と同様に、減損損失相当額の資産見返負債を取り崩して、当該取崩額を原則として臨時利益に計上することとしている。資産見返負債の取崩額を「原則として」臨時利益に計上することとしているのは、公営企業型減損基準第13において、減損損失を「原則として」臨時損失に計上することとしていることに対応するものである。

**Q減損15-1** 特定施設である固定資産の減損に係る会計処理を損益外減損処理とした理由は何か。

## A

- 1 特定施設とは、設立団体等から委託等を受け、当該設立団体等に代わって一般行政サービスの提供を行うため、当該設立団体等から取得費全額に対する財源措置を受けて取得する施設（公営企業型地方独立行政法人会計基準注解12参照）である。

この特定施設については独立採算に基づく料金収入による「投資額の回収」は想定されておらず（Q減損1-2参照）、減価償却についても損益外減価償却を行うこととされている（公営企業型地方独立行政法人会計基準第79参照）。このため、特定施設の減損を減価償却と同様に公営企業型地方独立行政法人の損益に含めないよう、損益外減損処理を行うこととするものである。

- 2 損益外減損処理を行う場合であっても、当該減損損失は、行政サービス実施コストとして、行政サービス実施コスト計算書に明記しなければならない。

**Q減損16-1** 公営企業型以外の地方独立行政法人と異なり、翌事業年度以降の特定の日以後に固定資産を使用しないという決定を行った場合の注記事項

(第1章第11-3)が規定されていない理由は何か。翌事業年度以降に固定資産を使用しないという決定を行った場合でも注記は必要ないのか。

#### A

- 1 翌事業年度以降に固定資産を使用しないという決定を行った場合、公営企業型以外の地方独立行政法人においては、固定資産を使用しないこととなる日(=翌事業年度以降)において減損処理を行うこととなるが、公営企業型地方独立行政法人については、企業会計減損基準と同様に、固定資産を使用しないという決定自体が減損の兆候(公営企業型減損会計基準第3(2))に該当し、決定を行った年度に減損損失を認識するかどうかの判定等を行うこととなる。

判定の結果、減損損失を認識した場合には、公営企業型減損基準第16-2に定める「減損損失の認識に至った経緯」として、減損損失を認識しなかった場合には公営企業型減損基準第16-3に定める「認められた減損の兆候の概要」として、当該固定資産を使用しないという決定について注記する必要がある。

#### Q減損17-1 経過措置を設けることとした理由は何か。

#### A

- 1 公営企業型地方独立行政法人の設立に当たっては、法第67条第3項に基づき、設立団体から承継される資産の評価が行われることとされている。
- 2 従来、承継資産の評価については、原則として償却後再調達原価をもって貸借対照表価額とすることとされていたところである。(地方独立行政法人法等の施行に係る公営企業型地方独立行政法人の取扱いについて(平成16年4月1日総財公第39号)別紙<公営企業型地方独立行政法人における地方独立行政法人法第67条第3項に基づき設立団体が行う承継時の資産評価基準>(以下「承継時の資産評価基準」という。)参照)

従来の承継時の資産評価基準に従って、償却後再調達原価をもって貸借対照表価額とすると、例えば、不必要に豪華な施設を設立団体から承継して設立された公営企業型地方独立行政法人は、当該施設の償却後再調達原価に見合う収益が獲得できなければ、減損損失を計上する必要が生ずる。しかしながら、この減損損失は、設立時の承継資産が回収可能価額に比して過大であったことに起因するものであり、このような減損を損失計上することは、当該公営企業型地方独立行政法人の経営成績を適正に表しているとは言えないと考えられる。

- 3 したがって、公営企業型減損会計基準の導入に伴い、承継時の資産評価基準

を改正し、減損が生じていると認められる場合には、償却後再調達原価ではなく回収可能価額により評価することが適当であるとともに、経過措置として、公営企業型減損会計基準の適用開始前に設立された公営企業型地方独立行政法人については、一回を限り、帳簿価額を回収可能価額まで損益外で減額することを認めることとしたものである。

**Q減損17-2** 経過措置の具体的な適用条件はどのようになっているのか。また、会計処理はどのように行うのか。

**A**

- 1 経過措置を適用することができるのは、公営企業型減損会計基準の適用開始前に設立された公営企業型地方独立行政法人である。公営企業型減損会計基準は原則として平成22年度から適用することとされており、平成21年度中に設立された公営企業型地方独立行政法人には、本経過措置を適用することができる。（平成21年度からの早期適用法人を除く。）
- 2 経過措置を適用する時期は、原則として適用初年度である平成22年度の期首であるが、経過措置を適用した結果、中期計画の修正を余儀なくされる事態も想定される。公営企業型地方独立行政法人の中期計画は、公営企業型以外の地方独立行政法人と異なり、議会の議決を経る必要があることから、適用上の便宜を考慮し、経過措置を平成22年度の期首に適用するのではなく、平成22年度を含む中期計画が終了した後の次の中期計画の初年度、あるいは平成22年度を含む中期計画の変更が行われる場合の変更後の最初の事業年度の期首に適用することも可能としている。（この場合、次期中期計画又は変更後の中期計画は、経過措置による簿価の減額を織り込んだ計画として作成される。）
- 3 経過措置を適用する場合、特定施設である固定資産の減損に係る会計処理と同様に、損益外で帳簿価額を回収可能価額まで減額するとともに、当該減額相当額は、損益外減損損失として行政コスト計算書に記載することとなるものである。
- 4 なお、仮に経過措置による減額が大きく、公営企業型地方独立行政法人が債務超過になるようなことがあれば、その時点で法第6条（地方独立行政法人は、その業務を確実に実施するために必要な資本金その他の財産的基礎を有しなければならない。）等の規定を踏まえ、設立団体において追加出資等所要の措置を講じ、債務超過を解消する必要があると考えられる。