

# 地方公営企業法改正に伴う会計制度の変更概要

地方公営企業法改正に伴う会計制度の変更につきましては、富良野市では上水道事業とワイン事業が「地方公営企業法」の適用を受け、官公庁方式（いわゆる単式簿記）では無く、複式簿記を取り入れた地方公営企業の会計原則に則り会計処理を行っており、地方公営企業法が平成 24 年 4 月 1 日に昭和 41 年以来 46 年ぶりに改正され、会計制度の変更については平成 26 年度予算・決算から適用されることとなりました。

## 【見直しに当たっての基本的考え方】

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

## 【会計制度の主な変更点】

1. 借入資本金の廃止
2. みなし償却制度の廃止（繰延収益の計上）及び長期前受金導入
3. 引当金の新規計上

## ～ 財務諸表の変更点 ～

### 損益計算書

- ・ 営業費用のうち、減価償却費及び資産減耗費にみなし償却廃止影響分が加算された。
- ・ 営業外収益に、長期前受金戻入が新規計上された。（上記、みなし償却廃止影響分と同額。）
- ・ 特別損失で、今年度限りとして前年度における賞与（法定福利分含む）が計上された。
- ・ その他未処分利益剰余金変動額として、今年度限り減債積立金使用分及び今年度限りみなし償却廃止に伴う経過措置分が計上された。

「みなし償却」とは、補助金等により取得した固定資産の償却制度で、自己財源と補助金等で取得した固定資産は、自己財源部分のみ減価償却が行われていた。今後は、補助金等の部分についても減価償却を行い費用化していく「フル償却」が導入され、かつ、補助金等の部分は、長期前受金戻入として営業外収益に計上されることとなった。

### 【結果】

営業費用と営業外収益については、同額の差引きが生じるため、当年度純利益に影響はないが、今年度限りの措置である特別損失の計上により、当年度純利益が減少することとなった。また、その他未処分利益剰余金変動額は、補助金に対応する資産撤去等除却に対応する資本剰余金と補助金に対応する減価償却既償却分について、利益剰余金として計上し、剰余金処分計算書において資本金への組入れとして整理している。

損益計算書で示される「当年度純利益」は、特別損失分が計上されたことによる減少が見られた。

## 貸借対照表

- ・資産の部における有形固定資産から、みなし償却廃止影響分が減額された。
- ・流動資産に、貸倒引当金が追加された。
- ・負債の部に、企業債が追加された。(以前は資本の部で計上)  
固定負債 = 翌々年度以降に支出する企業債元金  
流動負債 = 翌年度に支出する企業債元金
- ・流動負債に、引当金が追加された。
- ・繰延収益の項目が追加された。
- ・資本金のうち、借入資本金(企業債)が負債の部に振替えられた。
- ・剰余金のうち、資本剰余金について償却資産対応分が除かれた。

### 【結果】

これまでの貸借対照表は、資産の部に対応する「負債の部 1 : 負債の部 + 資本の部 9」であったが、企業債が資本の部から負債の部へ振替えられたことにより「負債の部 8 : 資本の部 2」の割合となった。また、資産の部の有形固定資産からみなし償却廃止影響分が除かれることにより、資産の分が縮小された。更に、負債の部に「繰延収益」が追加され、資本の部の資本剰余金から償却資産に対応する分が長期前受金に、みなし償却適用前除却分等は当年度未処分利益剰余金に振替えられた。

*貸借対照表イメージ図(別紙参照)*

## キャッシュフロー計算書

- ・平成 26 年度より付属資料として追加された。

## ～ 主な変更点の概要 ～

### 1. 借入資本金制度の廃止について

平成 26 年度から借入資本金制度が廃止となり、これまで資本として計上していた「借入資本金」は「企業債」として負債計上することとなりました。

借入資本金制度につきましては、民間企業会計と著しく異なる点であり、借入資本金(企業債)の本質は「返済義務を負う負債」であることから、今回の改正によってその取り扱いを民間企業と同じくするものであります。

なお、貸借対照表日(決算日)から 1 年以内に償還する額を「流動負債」、1 年を超えるものは「固定負債」として計上しております。

## 2．みなし償却制度の廃止及び長期前受金について

平成 26 年度から補助金等で取得した固定資産の償却制度の見直し(みなし償却制度の廃止)により、新たに計上義務が生じたものが長期前受金であります。

補助金等で取得した固定資産の償却制度(いわゆる「みなし償却制度」)は、旧地方公営企業法において取得に係る補助金等は減価償却の対象外とする制度で各団体での任意適用でありました。この制度は、補助金等で取得した固定資産の補助金相当額は、減価償却を行って当該減価償却額を料金原価に算入することが適当でないことを踏まえ創設されたものであり、富良野市水道事業の減価償却においても料金原価の圧縮を図るため「みなし償却制度」を適用してきたところです。

一方、「みなし償却制度」のデメリットとして、その採用の有無により団体間での財務諸表の構造が大きく異なるため、団体間比較を阻害している、貸借対照表上、補助金等充当部分は減価償却されないため資産価値の実態を適切に表示できない、「みなし償却制度」は他(民間企業会計等)に類の無い制度等といった問題がありました。このような問題点の解消を図るため、改正後の地方公営企業法では「みなし償却制度」は廃止され、補助金等も含めた減価償却制度(フル償却制度)となりました。みなし償却制度により減価償却を行っていなかった部分については、取得時からみなし償却を適用していなかったとしたならば行っていたとする減価償却累計額を算出し、当該額は償却累計額に加算することとなりました。

減価償却がフル償却となることにより、これまで資本剰余金として計上してきた額のうち、償却資産に係る分については新たに長期前受金として繰延収益に計上し、費用計上する減価償却費の増額分に対応する額を長期前受金戻入として収益化(営業外収益に計上)することとなりますので、損益勘定留保資金計上額は制度改正前と大差ないものとなります。

## 3．引当金の新規計上について

平成 26 年度から引当金の計上が義務化となりました。

引当金の計上は、地方公営企業法施行規則第 22 条に規定されている要件(下記 ~ )を満たすものが対象となります。

将来の特定の費用又は損失(収益の控除を含む。)であること。

その発生が当該年度以前の事象に起因していること。

発生の可能性が高いこと。

かつ、その金額を合理的に見積もることができると認められるもの。

上記 4 要件を満たす場合は、『当該金額を引当金として貸借対照表に計上し、当該年度の負担に帰すべき引当額を費用に計上しなければなりません。』とされている(規則第 22 条)ことから以下の通りとしております。

### ・退職給付引当金

制度改正に伴い退職給付引当金の計上が義務化され、退職手当組合に加入している場合の計上すべき退職給付引当金の額は、水道事業会計に属する職員(企業職員)が年度末をもって退職したと仮定した場合の退職手当の額と組合加入時からの負担金の累計額から既に企業職員に対し退

職手当として支給された額を控除した額に退職手当組合における積立金額の運用益のうち水道事業会計に按分される額を控除した額が退職給付引当金の計上額となります。(簡便法)

しかし、総務省(道市町村課)発出の平成25年6月25日付けQ&Aで「一般会計との取り決めにより企業会計に退職給付債務が発生しない場合には退職給付引当金の引当義務は生じない」とされたことにより、平成25年7月8日付けで「水道事業会計における一般会計との負担配分について」を策定し、水道事業会計において退職給付債務は生じないことを規定し当該引当金は計上しないこととしております。

#### ・賞与引当金

賞与引当金は、翌事業年度に支給する職員の期末手当及び勤勉手当のうち、当該事業年度の負担に属する額を計上しております。

決算整理において賞与引当金繰入額を賞与引当金へ仕訳処理を行うことにより貸借対照表へ計上される仕組みとなります。

ただし、平成26年度は新会計基準の移行初年度で賞与引当金の計上が無いため、平成26年6月期末手当及び勤勉手当における平成25年度算定期間(H25.12~H26.3月)分は特別損失からの支出とし、平成26年度算定期間(H26.4~H26.5月)分は営業費用からの支出としております。

#### ・法定福利費引当金

賞与引当金と同様に、翌事業年度に支給する職員の期末手当及び勤勉手当に係る法定福利費のうち、当該事業年度の負担に属する額を計上しております。

併せて、特別損失での支出についても前述賞与引当金と同様の考え方で会計処理を行っております。

#### ・貸倒引当金

貸倒引当金の額は、債権の不納欠損による損失に備えるため、貸倒実績率により回収不能見込額を計上しております。

決算整理において貸倒引当金繰入額を貸倒引当金へ仕訳処理を行うことにより貸借対照表へ計上される仕組みとなります。