

「地方独立行政法人会計基準」及び「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】の一部改訂について

平成 23 年 4 月
 総務省自治財政局
 日本公認会計士協会

「地方独立行政法人会計基準」及び「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 16 年 3 月制定、平成 21 年 3 月最終改訂）を次のように改訂する。

番号	新	旧
1	<p>Q37-1 公営企業型地方独立行政法人会計基準における資産除去債務の定義、会計処理及び開示についてはどのように考えればよいか。</p> <p>A</p> <p>1 会計基準第37において資産除去債務に係る会計処理が定められているところであるが、公営企業型地方独立行政法人会計基準及び注解は、一般的かつ標準的な会計基準を示すものであり、この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る企業会計原則に従うことになるという考え方は、資産除去債務に関する会計についても該当する。</p> <p>2 したがって、設問の件については、公営企業型地方独立行政法人会計基準等に定めのない事項については、「資産除去債務に関する会計基準」(企業会計基準第18号 平成20年3月31日 企業会計基準委員会)「資産除去債務に関する会計基準の適用指針」(企業会計基準適用指針第21号 平成20年3月31日 企業会計基準委員会)に定めるところを参照することとなる。</p>	[新設]
2	Q37-2 資産除去債務に係る会計基準の適用初年度において、既に保有して	[新設]

いる有形固定資産に係る資産除去債務の計上を行う場合の会計処理はどのように行えばよいか。

A

既存の有形固定資産に係る資産除去債務については、適用初年度の期首において新たに負債として計上される資産除去債務の金額が、時の経過により当初発生時よりも増加することとなる。その一方で、資産に追加計上される除去費用の金額は、経過年度の減価償却費相当額だけ当初発生時よりも減少することとなる。このため、適用初年度における既存資産に係る資産除去債務の計上額は、負債の増加額の方が資産の増加額よりも大きくなる。適用初年度の具体的な会計処理を示すと以下ようになる。

(1) 適用初年度の期首における既存資産に係る資産除去債務は、適用初年度の期首時点における割引前将来キャッシュ・フローの見積り及び割引率により計算を行う。

(2) 適用初年度の期首における既存資産の帳簿価額に加える除去費用は、資産除去債務の発生時点における割引前将来キャッシュ・フローの見積り及び割引率が、適用初年度の期首時点と同一であったものとみなして計算した金額から、その後の減価償却額に相当する金額を控除した金額とする。

(3) 上記(1)及び(2)により計算した金額の差額は、適用初年度において原則として臨時損失に計上するものとする。

なお、当該既存資産に係る除去費用等が会計基準第85に基づく特定施設に係るものである場合には、当該差額は損益計算上の費用に計上せず、損益外減価償却累計額及び損益外利息費用累計額として資本剰余金を減額するものとする。

<p>3</p>	<p><u>Q76-1</u> 附属明細書を作成する各明細には、具体的にどのような内容を考えているのか。</p> <p>A</p> <p>1 [略]</p> <p>2 固定資産の取得、処分、減価償却費（「<u>第85</u> 特定施設である償却資産の減価に係る会計処理」及び「<u>第88</u> 特定施設である有形固定資産の除去費用等の会計処理」による損益外減価償却相当額も含む。）及び<u>減損損失累計額の明細</u></p> <p>[表略]</p> <p>(記載上の注意)</p> <p>[略]</p> <p>減価償却費が損益計算書に計上される有形固定資産と、会計基準第<u>85</u>の規定により減価償却費相当額が損益外となる有形固定資産各々について記載すること。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ [略] <p>「減価償却累計額」の欄には、減価償却費を損益計算書に計上する有形固定資産にあつては減価償却費の累計額を、会計基準第<u>85</u>に定める特定施設である償却資産にあつては損益外減価償却相当額の累計額を、無形固定資産及び投資その他の資産にあつては償却累計額を記載すること。</p> <p>~ [略]</p> <p>3~8 [略]</p> <p>9 <u>資産除去債務の明細</u></p> <table border="1" data-bbox="331 1189 1151 1327"> <thead> <tr> <th>区 分</th> <th>期首残高</th> <th>当期増加額</th> <th>当期減少額</th> <th>期末残高</th> <th>摘 要</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> </tbody> </table>	区 分	期首残高	当期増加額	当期減少額	期末残高	摘 要													<p><u>Q75-1</u> 附属明細書を作成する各明細には、具体的にどのような内容を考えているのか。</p> <p>A</p> <p>1 [略]</p> <p>2 固定資産の取得、処分、減価償却費（「<u>第84</u> 特定施設である償却資産の減価に係る会計処理」による損益外減価償却相当額も含む。）及び<u>減損損失の明細</u></p> <p>[表略]</p> <p>(記載上の注意)</p> <p>[略]</p> <p>減価償却費が損益計算書に計上される有形固定資産と、会計基準第<u>84</u>の規定により減価償却費相当額が損益外となる有形固定資産各々について記載すること。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ [略] <p>「減価償却累計額」の欄には、減価償却費を損益計算書に計上する有形固定資産にあつては減価償却費の累計額を、会計基準第<u>84</u>に定める特定施設である償却資産にあつては損益外減価償却相当額の累計額を、無形固定資産及び投資その他の資産にあつては償却累計額を記載すること。</p> <p>~ [略]</p> <p>3~8 [略]</p> <p>[新設]</p>
区 分	期首残高	当期増加額	当期減少額	期末残高	摘 要															

計					

(記載上の注意)

貸借対照表に計上されている資産除去債務について、当該資産除去債務に係る法的規制等の種類ごとの区分により記載すること。

特定施設である固定資産に係る資産除去債務については、その旨を「摘要」欄に記載すること。

10 資本金及び資本剰余金の明細

区 分		期首残高	当期増加額	当期減少額	期末残高	摘 要
資本金						
	計					
資本剰余金	資本剰余金					
	特定施設費					
	運営費負担金					
	運営費交付金					
	補助金等					
	工事負担金等					
	寄附金等					
	目的積立金					
	計					
	損益外減価償却累計額					

9 資本金及び資本剰余金の明細

区 分		期首残高	当期増加額	当期減少額	期末残高	摘 要
資本金						
	計					
資本剰余金	資本剰余金					
	特定施設費					
	運営費負担金					
	運営費交付金					
	補助金等					
	工事負担金等					
	寄附金等					
	目的積立金					
	計					
	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					
差 引 計					

(記載上の注意)

～ [略]

1.1 積立金等の明細及び目的積立金の取り崩しの明細

1.1 - 1 積立金及び目的積立金の明細

[表略]

1.1 - 2 目的積立金の取崩しの明細

[表略]

1.2 運営費負担金債務及び運営費負担金収益の明細

[略]

【記載例】

[表略]

1.3・1.4 [略]

1.5 上記以外の主な資産、負債、費用及び収益の明細

(1) 会計基準では、附属明細書により開示することが適当と判断される事項のうち、各公営企業型地方独立行政法人において共通して質的又は金額的に重要な事項を基準第7.6(1)から(16)に示しているが、公営企業型地方独立行

損益外減損損失累 計					
差 引 計					

(記載上の注意)

～ [略]

1.0 積立金等の明細及び目的積立金の取り崩しの明細

1.0 - 1 積立金及び目的積立金の明細

[表略]

1.0 - 2 目的積立金の取崩しの明細

[表略]

1.1 運営費負担金債務及び運営費負担金収益の明細

[略]

1.2 運営費負担金債務及び運営費負担金収益の明細

[表略]

1.3・1.4 [略]

1.5 上記以外の主な資産、負債、費用及び収益の明細

(1) 会計基準では、附属明細書により開示することが適当と判断される事項のうち、各公営企業型地方独立行政法人において共通して質的又は金額的に重要な事項を基準第7.5(1)から(15)に示しているが、公営企業型地方独立行

	<p>政法人の様態のみならず、特定時点のその公営企業型地方独立行政法人の置かれている状況如何によっては、(1)から(16)に示した事項以外の事項についても附属明細書として開示することが適当と判断される場合が考えられる。</p> <p>(2) この様な場合に備えて基準に盛り込まれたのが(17)の「上記以外の主な資産、負債、費用及び収益の明細」である。したがって、必ずしもこの(17)の明細書を作成しなければならないというわけではないが、各公営企業型地方独立行政法人においては各年度ごとに記載の必要性を慎重に吟味することが求められる。</p> <p>(3) [略]</p>	<p>政法人の様態のみならず、特定時点のその公営企業型地方独立行政法人の置かれている状況如何によっては、(1)から(15)に示した事項以外の事項についても附属明細書として開示することが適当と判断される場合が考えられる。</p> <p>(2) この様な場合に備えて基準に盛り込まれたのが(16)の「上記以外の主な資産、負債、費用及び収益の明細」である。したがって、必ずしもこの(16)の明細書を作成しなければならないというわけではないが、各公営企業型地方独立行政法人においては各年度ごとに記載の必要性を慎重に吟味することが求められる。</p> <p>(3) [略]</p>
4	<p><u>Q 7 7 - 5 注解 5 5 において、金融商品の時価等について開示を行う理由は何か。</u></p> <p><u>A</u></p> <p><u>企業会計においては、国際財務報告基準とのコンバージェンスを図ることに加え、金融取引を巡る環境が変化する中で、投資者に対する情報提供等の観点から、金融商品の時価情報に対するニーズが拡大していること等を踏まえ、金融商品の時価等について開示を行うこととされている。</u></p> <p><u>一方、公営企業型地方独立行政法人においては、投資家は存在しないことから、投資情報としての意義は求められないが、公営企業型地方独立行政法人の会計が「原則として企業会計原則による」とされていること、及び、公営企業型地方独立行政法人が保有している金融商品は住民等の共通の財産であり、その有効活用を図る観点等から、住民等に対して時価情報を提供することに一定の意義があると認められることから、公営企業型地方独立行政法人会計基準に</u></p>	[新設]

	<p><u>おいても金融商品の時価等について開示を求めるものである。</u></p>	
5	<p><u>Q77-5-2 貸付金等の金銭債権債務の時価は、どのような方法により算定したらよいか。</u></p> <p><u>A</u></p> <p><u>1 貸付金は、一般に貸手と借手の相対取引として行われ、市場価格を入手することが困難とされることから、合理的に算定された価額をもって時価とすることとなる。</u></p> <p><u>2 時価の算定方法としては、対象金融資産から発生する将来キャッシュ・フローを見積もり、適切な市場利子率で割り引いて現在価値にする方法（割引現在価値法）が一般的と考えられる。その際、原則として信用リスク等のリスクを将来キャッシュ・フローに反映させるか、又は、割引率をリスク要因で補正することが望ましいとされている（「金融商品会計に関する実務指針」（平成12年1月31日 日本公認会計士協会会計制度委員会報告第14号））。なお、信用リスク等のリスクを将来キャッシュ・フローに反映させることができる場合には、割引率は、リスク・フリーに近い市場利子率を使用する。</u></p> <p><u>3 例えば、貸付金の時価について、割引率をリスク要因で調整する方法により算定する場合には、原則として、比較可能な金融資産の市場利子率を割引率として用いることとなる。しかしながら、貸付金は一般に、市場で取引されないため、貸付金のキャッシュ・フローに固有の不確実性（信用リスク等）を負担するための対価（リスク・プレミアム）を法人において算定し、無リスクの利子率に加算する方法が考えられる。具体的には、貸付金の種類及び内部格付、期間に基づく区分に応じて、評価日現在において同様の新規貸付を行った場合に想定される利率が市場金利や信用リスク等を適正に反映して決定されてい</u></p>	[新設]

	<p>る場合には、当該利率を基礎として割引率を算定することが考えられる。</p> <p>4 なお、新規貸付がない場合及び新規貸付金利が市場利子率に比較して著しく低い、もしくは無利息である場合については、市場性を織り込む観点から、同種の貸付金の金利又はリスク・フリーに近い市場利子率を基礎として割引率を算定し、貸付金の将来キャッシュ・フローの割引計算を行うことが必要と考えられる。</p> <p>5 上記の貸付金の時価の算定に関する取扱いは、借入金など貸付金以外の金銭債権債務についても同様に適用されるものと考えられる。</p>	
6	<p>Q77-5-3 貸付金の時価評価をグループ単位で行うことは認められるか。</p> <p>A</p> <p>貸付金の時価評価は、個々の貸付金の時価を割引現在価値法によって個別に算定し、当該時価を集計することにより貸付金全体の時価を算定することが原則的方法であるが、時価の算定が合理的に行われる限りにおいて、一定のグルーピングを行った上で時価を算定する方法も許容される。</p>	[新設]
7	<p>Q77-5-4 個別に貸倒引当金が計上されている貸付金の評価方法についてはどのようなものが考えられるか。</p> <p>A</p> <p>貸付金の算定方法については、信用リスク等を将来キャッシュ・フローに反映させるか、もしくは、割引率に信用リスク等を反映させた上で、割引計算を行うことが原則であるが、個別に計上される貸倒引当金は、担保及び保証による回収見込額等を考慮して算定されていることから、貸借対照表価額から現在の貸倒見積高を控除して算定する簡便な方法も認められるものと考えられる。</p>	[新設]
8	<p>Q77-5-5 債務保証契約も注記対象となるのか。注記対象となる場合、時</p>	[新設]

	<p><u>価はどのような方法により算定したらよいか。</u></p> <p>A</p> <p>1 <u>公営企業型地方独立行政法人における債務保証契約については、会計基準「第33 債務保証の会計処理」に基づき、決算日における債務保証の総額を注記することとされている。</u></p> <p>2 <u>企業会計における債務保証契約については、「金融商品の時価等の開示に関する適用指針」（企業会計基準適用指針第19号）第23項において、「金融商品の会計基準等の対象であり、保証先ごとに総額で注記するため、貸借対照表に計上されていない場合であっても、その注記額が資産の総額に対して重要な割合を占め、かつ、その時価に重要性がある場合には、その時価及び当該時価の算定方法を注記することが適当である」とされていることから、公営企業型地方独立行政法人の債務保証契約においても同様の取扱いとなる。</u></p> <p>3 <u>時価の算定方法については、契約期間、保証の履行可能性、担保による回収可能性などを基礎としてシミュレーションモデルを用いた期待値推計を行う方法が考えられる。しかし、このような評価モデルによる算定に必要な情報を入手することが現実的でない場合には、保証料を決定するに当たり、債務者の信用リスク、担保による回収可能性等が適正に反映されていることを条件に、契約上の保証料の将来キャッシュ・フローと、同様の新規契約を実行した場合に想定される保証料の将来キャッシュ・フローとの差額を割り引いて現在価値を算定する方法が考えられる。</u></p>	
9	<p><u>Q77-5-6 金融商品に関する注記については、具体的にどのような内容を記載することとなるのか。</u></p> <p>A</p>	[新設]

<p>1 <u>注解55においては、金融商品に関する具体的な注記内容を定めていない。</u> <u>このため、「金融商品の時価等の開示に関する適用指針」(企業会計基準適用指針第19号)を参考とし、重要性の乏しいものを除き、次の事項を注記する。</u></p> <p><u>(1) 金融商品の状況に関する事項</u> <u>(2) 金融商品の時価等に関する事項</u></p> <p>2 <u>時価を把握することが極めて困難と認められるため、時価を注記していない金融商品については、当該金融商品の概要、貸借対照表計上額及びその理由を注記する。</u></p> <p>3 <u>なお、注記は、全ての財務諸表にそれぞれ記載することが必要である。</u></p> <p><u>【記載例】</u></p> <p>1. <u>金融商品の状況に関する事項</u></p> <p><u>当法人は、資金運用については短期的な預金並びに国債、地方債及び政府保証債等に限定し、設立団体からの長期借入及び金融機関からの短期借入により資金を調達しております。</u></p> <p><u>未収債権等に係る顧客の信用リスクは、債権管理規程等に沿ってリスク低減を図っております。また、投資有価証券は、地方独立行政法人法第43条の規定等に基づき、国債、地方債、政府保証債その他総務省令で定める有価証券のみを保有しており株式等は保有しておりません。</u></p> <p><u>借入金等の用途は運転資金(主として短期)及び事業投資資金(長期)であり、設立団体の長により認可された資金計画に従って、資金調達を行っております。</u></p> <p>2. <u>金融商品の時価等に関する事項</u></p> <p><u>期末日における貸借対照表計上額、時価及びこれらの差額については、次の</u></p>	
---	--

とおりであります。

(単位：百万円)

	貸借対照表 計上額(*)	時価(*)	差額(*)
(1) 投資有価証券及び有価証券	xxx	xxx	xxx
満期保有目的の債券	xxx	xxx	xxx
その他有価証券	xxx	xxx	xxx
(2) 長期性預金	xxx	xxx	xxx
(3) 現金及び預金	xxx	xxx	-
(4) 未収入金	xxx	xxx	-
(5) 長期借入金	(xxx)	(xxx)	(xxx)
(6) リース債務	(xxx)	(xxx)	(xxx)
(7) 短期借入金	(xxx)	(xxx)	(-)
(8) 未払金	(xxx)	(xxx)	(-)

(*) 負債に計上されているものは、()で示しております。

(注) 金融商品の時価の算定方法

(1) 投資有価証券及び有価証券

これらの時価について、債券は取引所の価格又は取引金融機関から提示された価格
によっております。

(2) 長期性預金

長期性預金の時価については、期間に基づく区分毎に、新規に預金を行った場合に
想定される預金金利で割り引いた現在価値によっております。

(3) 現金及び預金、(4) 未収入金

	<p><u>これらは短期間で決済されるため、時価は帳簿価額にほぼ等しいことから、当該帳簿価額によっております。</u></p> <p>(5) 長期借入金 <u>長期借入金の時価については、元利金の合計額を同様の新規借入を行った場合に想定される利率で割り引いて算定する方法によっております。</u></p> <p>(6) リース債務 <u>リース債務の時価については、リース取引を行った場合に想定される利率で割り引いて算定する方法によっております。</u></p> <p>(7) 短期借入金 <u>短期借入金は短期間で決済されるため、時価は帳簿価額にほぼ等しいことから、当該帳簿価額によっております。</u></p> <p>(8) 未払金 <u>未払金は短期間で決済されるため、時価は帳簿価額にほぼ等しいことから、当該帳簿価額によっております。</u></p>	
10	<p><u>Q77-5-7 Q77-5-6の記載例では、短期借入金など短期間で決済される金融商品の時価は帳簿価額に近似している旨記載されているが、「短期間」とはどの程度の期間と考えればよいか。</u></p> <p>A</p> <p><u>1 「金融商品の時価等の開示に関する適用指針」（企業会計基準適用指針第19号）の開示例において、短期間で決済される金融商品の時価は帳簿価額に近似している旨記載されている。これは、金融商品の当初認識時点から短期間で決済される場合には、通常、市場金利及び債務者の信用状態の当初認識後の変動が時価に与える影響については重要性が乏しいことを想定しているものと</u></p>	[新設]

	<p><u>考えられる。</u></p> <p><u>当該開示例では、当該金融商品の内容説明において「1年以内」という記載がみられるものの、適用指針においては具体的な期間については明確に定められていない。一方、「金融商品会計に関するQ&A」（平成20年3月25日日本公認会計士協会会計制度委員会）Q19のAにおいては、投資信託及び合同運用の金銭の信託のうち、時価で評価しなくても実務上の弊害がないものの考慮事項として「短期間（おおむね3カ月以内）に運用成果が分配等されること」という記載もある。</u></p> <p><u>2 このように、「短期間」の概念については、会計基準等において一義的に定められるものではなく、各法人において、時価の算定における合理性を勘案した上で「短期間」に該当する期間を定めることとなる。なお、各法人が定めた「短期間」に該当する期間については、時価の算定精度をより高める場合を除き、每期継続して運用することが求められる。</u></p> <p><u>3 なお、当初認識時点から短期間で決済される場合に加え、貸借対照表日から短期間で決済される場合にも、時価の算定における割引計算による影響が小さく、時価が帳簿価額に近似することがあると考えられる。</u></p>	
11	<p><u>Q77-6 注解56では賃貸等不動産の定義、範囲等が示されていないが、公営企業型地方独立行政法人が保有する不動産のうち、どのような不動産が賃貸等不動産に該当することとなるのか。</u></p> <p><u>A</u></p> <p><u>1 注解56においては、賃貸等不動産の定義及び範囲が明示されていないため、「賃貸等不動産の時価等の開示に関する会計基準」（企業会計基準第20号）における賃貸等不動産の定義（第4項）、範囲（第5項）を基準に判断す</u></p>	[新設]

	<p><u>ることとなる。</u></p> <p>2 <u>同会計基準第4項(2)において、「賃貸等不動産」とは、「棚卸資産に分類されている不動産以外のものであって、賃貸収益又はキャピタル・ゲインの獲得を目的として保有されている不動産(ファイナンス・リース取引の貸手における不動産を除く。)をいう」ものと定義され、第5項において、賃貸等不動産には、(1)貸借対照表において投資不動産(投資の目的で所有する土地、建物その他の不動産)として区分されている不動産、(2)将来の使用が見込まれていない遊休不動産及び(3)上記以外で賃貸されている不動産が含まれると規定されていることから、公営企業型地方独立行政法人が保有する不動産のうちこれらの不動産に該当するものは、賃貸等不動産の範囲に含まれることとなる。</u></p> <p>3 <u>なお、公営企業型地方独立行政法人が保有し、賃貸している不動産の中には、一定の政策目的を遂行するために保有しているものがあり、当該不動産については、賃貸料が近隣の類似不動産と比較して廉価に設定されているものがある。このような政策目的により公営企業型地方独立行政法人が賃貸する不動産については、必ずしも賃貸収益又はキャピタル・ゲインの獲得自体を目的として保有されているとは言い難いものの、公営企業型地方独立行政法人の資産の有効活用の観点等から、賃貸収益を得ている不動産については、原則として企業会計と同様に時価等の開示を行うことが適当と考えられる。</u></p>	
12	<p><u>Q77-6-2 注解56においては注記の省略に関する規定がないが、賃貸等不動産の総額に重要性がない場合も注記を行う必要があるのか。また、重要性が乏しいかどうかの判断を行う際の賃貸等不動産の時価を基礎とした金額は、どのように算定するのか。</u></p>	[新設]

	<p>A</p> <p>1 <u>重要性については、会計基準第4が適用されるため、注解5 6には改めて規定していないが、賃貸等不動産についても、その総額に重要性が乏しい場合には、当該賃貸等不動産について処分等を行うことが予定されている場合等、公営企業型地方独立行政法人の公共的性格に基づく質的側面からの重要性が認められる場合を除き、注記を省略することができる。当該賃貸等不動産の総額に重要性が乏しいかどうかは、賃貸等不動産の貸借対照表日における時価を基礎とした金額と当該時価を基礎とした総資産の金額との比較をもって判断することとなる。</u></p> <p>2 <u>なお、重要性の判断を行う際に用いる時価を基礎とした金額の把握に当たっては、実勢価格や査定価格などの容易に入手できる評価額や適切に市場価格を反映していると考えられる指標（公示価格、固定資産税評価額、都道府県基準地価格、路線価による相続税評価額）に基づく価額等を用いることができる。また、建物等の償却資産については、適正な帳簿価額をもって時価とみなすことが認められる。</u></p> <p><u>また、帳簿価額の基礎となった価額（公営企業型地方独立行政法人設立時の時価評価額又は購入価額等）と時価の乖離が、評価時（購入時）からの当該不動産に類似する近隣の不動産価格の推移に鑑みて大きくないと合理的に判断される場合には、重要性の判断に用いる時価を基礎とした金額を帳簿価額と同額とみなすことが可能な場合もあると考えられる。</u></p>	
13	<p><u>Q 7 7 - 6 - 3 公営企業型地方独立行政法人が保有する賃貸等不動産の中には、民間が保有する賃貸等不動産とは性格が異なるものがあると考えられるが、そのような賃貸等不動産の時価はどのように算定したらよいか。</u></p>	[新設]

	<p>A</p> <p>1 <u>公営企業型地方独立行政法人が保有する賃貸等不動産の中には、例えば、政策目的により賃貸料が近隣の類似不動産と比較して廉価に設定されているものや、使用目的の変更や処分を公営企業型地方独立行政法人が独自に行うことができない等の制約のあるものがあり、これらの賃貸等不動産については、どのような前提で評価を行うかにより結果として評価額に大きな差が生じることが想定される。</u></p> <p>2 <u>このため、各公営企業型地方独立行政法人においては、開示対象となる賃貸等不動産の状況、公営企業型地方独立行政法人の運営における経済性・効率性等を適切に勘案して、時価の算定方法及び算定の前提条件を決定し、時価の算定を行うことが必要である。なお、算定の前提条件等については、注記事項にあわせて開示することが適当と考えられる。</u></p> <p>3 <u>また、開示対象となる賃貸等不動産のうち重要性が乏しいものについては、実勢価格や査定価格などの容易に入手できる評価額や適切に市場価格を反映していると考えられる指標（固定資産税評価額や路線価による相続税評価額等）に基づく価額、償却資産については、適正な帳簿価額をもって時価とみなすことも認められるものと考えられる。</u></p>	
14	<p>Q77-6-4 「賃貸等不動産の時価等の開示に関する会計基準の適用指針」 <u>においては、賃貸等不動産の時価を把握することが極めて困難な場合は時価を注記せず、その事由及び当該賃貸等不動産の概要等を記載することとされているが、公営企業型地方独立行政法人の賃貸等不動産については、どのような場合がこれに該当するのか。</u></p> <p>A</p>	[新設]

	<p>1 「賃貸等不動産の時価等の開示に関する会計基準の適用指針」(企業会計基準適用指針第23号)の第14項において、「賃貸等不動産の時価を把握することが極めて困難な場合は、時価を注記せず、重要性が乏しいものを除き、その事由、当該賃貸等不動産の概要及び貸借対照表計上額を他の賃貸等不動産とは別に記載する」こととされている。さらに、同適用指針第34項において、賃貸等不動産の時価を把握することが極めて困難な場合について、「例えば、現在も将来も使用が見込まれておらず売却も容易にできない山林や着工して間もない大規模開発中の不動産などが考えられるが、賃貸等不動産の状況は一律ではないため、状況に応じて適切に判断する必要があると考えられる」との考え方が示されている。</p> <p>2 公営企業型地方独立行政法人が保有する賃貸等不動産についても、Q77-6で示しているとおり、企業会計と同様に時価等の開示を行うことが原則であるが、政策目的を遂行するために地方独立行政法人が保有している賃貸等不動産が、規模、構造、使用方法等の多くの側面において、民間企業には全くみられない特異性を有する場合については、時価を把握することが極めて困難な場合も想定される。このような場合には、当該賃貸等不動産の状況に応じて各法人において適切に判断する必要があると考えられる。</p>	
15	<p>Q77-6-5 賃貸等不動産に関する注記については、具体的にどのような内容を記載することとなるのか。</p> <p>A</p> <p>1 注解56においては、賃貸等不動産に関する具体的な注記内容を定めていない。このため、「賃貸等不動産の時価等の開示に関する会計基準」(企業会計基準第20号)を参考とし、重要性が乏しい場合を除き、次の事項を注記する。</p>	[新設]

また、管理状況等に応じて、注記事項を用途別、地域別等に区分して開示することができる。

(1) 賃貸等不動産の概要

(2) 賃貸等不動産の貸借対照表計上額及び期中における主な変動

(3) 賃貸等不動産の当期末における時価及びその算定方法

(4) 賃貸等不動産に関する収益及び費用等の状況

2 時価を把握することが極めて困難な場合は、時価を注記せず、重要性の乏しいものを除き、その事由、当該賃貸等不動産の概要及び貸借対照表計上額を他の賃貸等不動産とは別に記載する。

3 賃貸等不動産の当期末における時価は、当期末における取得原価から減価償却累計額及び減損損失累計額を控除した金額と比較できるように記載する。

4 なお、注記は、全ての財務諸表にそれぞれ記載することが必要である。

【記載例】

当法人は、 地区に寄宿舎等を有しております。これらの賃貸等不動産の貸借対照表計上額、当期増減額及び時価は次のとおりであります。

(単位：百万円)

貸借対照表計上額			当期末の時価
前期末残高	当期増減額	当期末残高	
× × ×	× × ×	× × ×	× × ×

(注1) 貸借対照表計上額は、取得原価額から減価償却累計額及び減損損失累計額を控除した金額であります。

(注2) 当期増減額のうち、主な増減額は次のとおりであります。

取得等による増加(住宅ほか 箇所) × × 百万円

譲渡等による減少（住宅ほか 箇所） × × 百万円

（注3）当期末の時価は、主として「不動産鑑定評価基準」に基づいて当法人で算定した金額（指標等を用いて調整を行ったものを含む。）であります。

また、賃貸等不動産に関する平成 × × 年 3 月期における収益及び費用等の状況は次の通りであります。

（単位：百万円）

賃貸収益	賃貸費用	その他 （売却損益等）
× × ×	× × ×	× × ×

（記載上の注意）

「賃貸費用」には期間外損益減価償却相当額、「その他」には損益外減損損失相当額も含まれる

「賃貸費用」の額に損益外減価償却が含まれる場合及び「その他」の額に損益外減損損失相当額が含まれる場合は、当該金額を各欄においてそれぞれ内書として記載する。

実務上把握することが困難なため、賃貸費用に計上していない費用がある場合には、その旨明記する。

16 Q 8 8 - 1 運営費負担金で取得した資産に係る資産除去債務について、毎年度発生する除去費用等を費用計上した場合、これに対応して毎年度の運営費負担金債務の収益化を行う会計処理は認められるか（運営費負担金収益の計上基準として費用進行基準を採用している場合とする。）。

A

1 運営費負担金は、通常、公営企業型地方独立行政法人に負託された業務に係

[新設]

	<p><u>る支出額に対応する形で措置されることから、費用は発生するが支出を伴わない除去費用等については運営費負担金の算定対象に含まれていない。</u></p> <p><u>2 運営費負担金の収益化の考え方は、注解5.7第2項に示されているところであるが、業務と負担金との対応関係が示されない場合には、運営費負担金債務は業務のための支出額を限度として収益化するものとされており、支出を伴わない費用に対応させた運営費負担金債務の収益化は想定していない。</u></p> <p><u>3 また、仮に、支出を伴わない除去費用等について運営費負担金債務を収益化した場合には、将来の資産除去債務の履行時まで、当該収益化相当額が地方独立行政法人に留保されることとなるため、予算の効率的な執行の観点からも適当ではないと考えられる。</u></p>	
17	<p><u>Q88-2 特定施設である有形固定資産の除却費用等に係る会計処理（仕訳）はどのように行うのか。</u></p> <p><u>A</u></p> <p><u>1 公営企業型地方独立行政法人が保有する特定施設である有形固定資産の除去費用等については、損益計算上の費用には計上せず、資本剰余金を減額することとなる。</u></p> <p><u>2 以下に、具体的な事例に則して、説明を加える。</u></p> <p><u>前提条件</u></p> <p><u>X1年4月1日に設備Aを取得し、使用を開始した。当該設備の取得原価は10,000、耐用年数は5年であり、法人には当該設備を使用後に除去する法的義務が発生している。</u></p> <p><u>当該設備の除去時の支出見積額は1,000。なお、当該設備は、特定施設である。</u></p>	[新設]

X6年3月31日に設備Aを除去したが、実際の除去に係る支出額は1,050であった(財源は、特定施設費とする。)

資産除去債務は取得時にのみ発生するものとし、法人は当該設備について残存価額ゼロで定額法により減価償却を行っている。割引率は3.0%とする。

(1) X1年4月1日

設備Aの取得と関連する資産除去債務の計上

有形固定資産(設備A)	10,863	/	現金預金	10,000
			資産除去債務(*1)	863

(*1) 将来キャッシュ・フロー見積額 $1,000 / (1.03)^5 = 86$

預り特定施設費の資本剰余金への振替

預り特定施設費	10,000	/	資本剰余金	10,000
---------	--------	---	-------	--------

(2) X2年3月31日

時の経過による資産除去債務の増加

損益外利息費用累計額	26	/	資産除去債務(*2)	26
------------	----	---	------------	----

(*2) X1年4月1日における資産除去債務 $863 \times 3.0\% = 26$

設備Aと資産計上した除去費用の減価償却

損益外減価償却累計額(*3)	2,173	/	減価償却累計額	2,173
----------------	-------	---	---------	-------

(*3) 設備Aの減価償却費 $10,000 / 5年 + 除去費用資産計上額 863 / 5年 = 2,173$

	<p>(3) X3年3月31日</p> <p><u>時の経過による資産除去債務の増加</u></p> <p>損益外利息費用累計額 27 / 資産除去債務(*4) 27</p> <p><u>(*4) X2年3月31日における資産除去債務 (863 + 26) × 3.0% = 27</u></p> <p><u>設備Aと資産計上した除去費用の減価償却</u></p> <p>損益外減価償却累計額(*5) 2,173 / 減価償却累計額 2,173</p> <p><u>(*5) 設備Aの減価償却費10,000 / 5年 + 除去費用資産計上額 863 / 5年 = 2,173</u></p> <p>(4) X4年3月31日</p> <p><u>時の経過による資産除去債務の増加</u></p> <p>損益外利息費用累計額 27 / 資産除去債務(*6) 27</p> <p><u>(*6) X3年3月31日における資産除去債務 (863 + 26 + 27) × 3.0% = 27</u></p> <p><u>設備Aと資産計上した除去費用の減価償却</u></p> <p>損益外減価償却累計額(*7) 2,173 / 減価償却累計額 2,173</p> <p><u>(*7) 設備Aの減価償却費10,000 / 5年 + 除去費用資産計上額 863 / 5年 = 2,173</u></p> <p>(5) X5年3月31日</p> <p><u>時の経過による資産除去債務の増加</u></p> <p>損益外利息費用累計額 28 / 資産除去債務(*8) 28</p> <p><u>(*8) X4年3月31日における資産除去債務 (863 + 26 + 27 + 27) × 3.0% = 28</u></p>	
--	---	--

設備Aと資産計上した除去費用の減価償却

損益外減価償却累計額(*9) 2,173 / 減価償却累計額 2,173

(*9) 設備Aの減価償却費 10,000 / 5年 + 除去費用資産計上額 863 / 5年 = 2,173

(6) X6年3月31日

時の経過による資産除去債務の増加

損益外利息費用累計額 29 / 資産除去債務(*10) 29

(*10) X5年3月31日における資産除去債務 (863 + 26 + 27 + 27 + 28) × 3.0% = 29

設備Aと資産計上した除去費用の減価償却

損益外減価償却累計額(*11) 2,171 / 減価償却累計額 2,171

(*11) 設備Aの減価償却費10,000 / 5年 + 除去費用資産計上額863-173 × 4 = 2,171

設備Aの除去及び資産除去債務の履行

設備Aを使用終了に伴い除去することとする。特定された除去費用等については、資産除去の実行時において、その実際の発生額を損益計算上の費用に計上するものとする。

<u>減価償却累計額</u>	<u>10,863</u>	/	<u>有形固定資産(設備A)</u>	<u>10,863</u>
<u>資産除去債務(*12)</u>	<u>1,000</u>		<u>現金預金</u>	<u>1,050</u>
<u>除去費用</u>	<u>1,050</u>		<u>損益外利息費用累計額</u>	<u>137</u>
<u>資本剰余金(*13)</u>	<u>10,000</u>		<u>損益外減価償却累計額</u>	<u>10,863</u>

(*12) X6年3月31日における資産除去債務 863 + 26 + 27 + 27 + 28 + 29 = 1,000

(*13) 陳腐化等のために除却処分する場合を想定

	<p style="text-align: center;"><u>財源として措置された預り特定施設費の振替（収益化）</u></p> <p style="text-align: center;"><u>預り特定施設費</u> <u>1,050</u> / <u>特定施設費収益</u> <u>1,050</u></p>	
--	--	--

（注）上記のほか、Q番号その他所要の規定の整備を行っております。

以 上