



地方公営企業会計に関する監査のポイント

Think rich

2023年7月19日(水)

公認会計士 渡部 淳一

Go beyond the imagination

思考を豊かに、地域社会に貢献を。

目次

1.地方公営企業の経営改革について	2
2.地方公営企業会計に関する監査のポイントについて	9
3.企業会計の仕組みについて	15
4.官庁会計から企業会計への組換えについて	28
5.財務諸表の読み方	33
6.決算整理仕訳	37
7.法適当初予算書等の記載のポイント	42

1.地方公営企業の経営改革について

公営企業における更なる経営改革の推進について把握しよう

総務省公営企業課関係資料抜粋

資料1-6

公営企業における更なる経営改革の推進について

公営企業の現状及びこれからの課題

- 急激な人口減少等に伴い、サービス需要が大幅に減少するおそれ
 - 施設の老朽化に伴う更新需要の増大
 - 職員数が減少する中、人材の確保・育成が必要
 - 特に中小の公営企業では、現在の経営形態を前提とした経営改革の取組だけでは、将来にわたる住民サービスを確保することが困難となることが懸念
- さらに厳しい経営環境

更なる経営改革の推進

経営戦略の策定・改定

- 経営戦略に基づく計画的かつ合理的な経営を行うことにより、経営基盤を強化し、財政マネジメントを向上
- 中長期の人口減少の推計等を踏まえた、ストックマネジメントの成果や将来需要予測を反映させながら、投資・財政計画を策定
- 各公営企業において、令和7年度までに改定を行う

投資試算

財源試算

(計画期間内に収支ギャップを解消する)

投資・財政計画(基本10年以上)の策定

広域化等・民間活用

人材確保、組織体制の整備

新技術、ICTの活用

相互に反映

抜本的な改革の検討

- 公営企業が行っている事業の意義、経営形態等を検証し、今後の方向性について検討

①事業そのものの必要性・公営で行う必要性

事業廃止

②事業としての持続可能性

民営化・民間譲渡

③経営形態(事業規模・範囲・担い手)

広域化等(※)

民間活用

※広域化等とは、事業統合をはじめ施設の共同化・管理の共同化などの広域的な連携、下水道事業における最適化などを含む概念

公営企業の「見える化」

- 複式簿記による経理を行うことで、経営・資産の状況の「見える化」を推進
 - 将来にわたり持続可能なストックマネジメントの推進や、適切な原価計算に基づく料金水準の設定が可能
 - 広域化等や民間活用といった抜本的な改革の取組にも寄与
- 経営指標の経年分析や他の地方公共団体との比較を通じて、経営の現状及び課題を分析

公営企業会計の適用拡大

経営比較分析表の作成・公表

22

出所：総務省「全国都道府県・指定都市公営企業管理者会議（令和5年1月24日開催）」資料1-6 P.22

経営改革の工程表を把握しよう（1/5）

総務省公営企業課関係資料抜粋

新経済・財政再生計画 改革工程表2022①

KPI第2階層	KPI第1階層	工程(取組・所管府省、実施時期)	23	24	25
<p>○公営企業が必要なサービス水準の確保を前提として取り組む経営健全化の成果を測る指標(公営企業型地方独立行政法人を含む) 【公営企業全体及び事業ごとの収支(改善)、繰出金(抑制)】</p>	<p>○経営戦略の見直し率 【2025年度までの見直し率 100%】</p> <p>○収支赤字事業数(公営企業型地方独立行政法人を含む) 【2017年度決算(959事業)より減少】</p>	<p>3. 公営企業の業務効率化とデジタル化の徹底、抜本的な改革等の推進</p>			
		<p>a. 経営戦略に沿って収入、支出、管理者の情報の「見える化」を推進するとともに、繰出基準の精査・見直し、事業廃止、民営化、広域化等及び外部の知見の活用など抜本的な改革等を推進。(2026年度以降も継続的に実施) 《所管省庁：総務省》</p>	→	→	→
		<p>b. 経営戦略が策定済の事業について、内容を充実する観点から、一定期間ごとの見直しを推進。(2026年度以降も継続的に実施) 《所管省庁：総務省》</p>	→	→	→
		<p>c. 9分野の経営比較分析表について、抜本的な改革の検討にも資するよう、必要に応じ指標の検証を行うこと等により、その充実を図るとともに、一覧して容易に閲覧できる形で公表するなど、各地方公共団体における活用を推進。(2026年度以降も継続的に実施) 《所管省庁：総務省》</p>	→	→	→
		<p>d. 水道、下水道などの公営企業についてICT等デジタル技術を活用した管理を推進。(2026年度以降も継続的に実施) 《所管省庁：総務省、関係府省庁》</p>	→	→	→

出所：総務省「全国都道府県・指定都市公営企業管理者会議（令和5年1月24日開催）」資料1-6 P.23

経営改革の工程表を把握しよう（2/5）

総務省公営企業課関係資料抜粋

新経済・財政再生計画 改革工程表2022②

KPI第2階層	KPI第1階層	工程(取組・所管府省、実施時期)	23	24	25
		e. 経営戦略の改定や公営企業会計の適用、公立病院の経営強化などについて、地方公共団体に対するアドバイザー派遣による支援制度の充実を図り、公営企業の経営改革を更に推進。(2026年度以降も継続的に実施) 《所管省庁：総務省》	→	→	→
		4. 公営企業会計の適用促進			
○公営企業が必要なサービス水準の確保を前提として取り組む経営健全化の成果を測る指標(公営企業型地方独立行政法人を含む) 【公営企業全体及び事業ごとの収支(改善)、繰出金(抑制)】	○重点事業における公営企業会計の適用事業数(人口3万人未満) 【2024年度予算から対象事業の100%】	a. 重点事業(下水道、簡易水道事業)について、ロードマップに基づき、人口3万人未満の地方公共団体においても、公営企業会計の適用を一層促進。 《所管省庁：総務省》	→		
	○その他の事業における公営企業会計の適用事業の割合 【増加】	b. その他の事業(港湾整備、市場、と畜場、観光施設等)について、実情や費用対効果を踏まえつつ、公営企業会計を適用すべき対象範囲や目標等の工程を明確化し、公営企業会計の適用に向けた取組を促進。 《所管省庁：総務省》	→		

出所：総務省「全国都道府県・指定都市公営企業管理者会議（令和5年1月24日開催）」資料1-6 P.24

経営改革の工程表を把握しよう（3/5）

総務省公営企業課関係資料抜粋

新経済・財政再生計画 改革工程表2022③

KPI第2階層	KPI第1階層	工程(取組・所管府省、実施時期)	23	24	25
<p>○公営企業が必要なサービス水準の確保を前提として取り組む経営健全化の成果を測る指標(公営企業型地方独立行政法人を含む) 【公営企業全体及び事業ごとの収支(改善)、繰出金(抑制)】</p>	<p>○広域連携に取り組むこととした市町村数 【2022年度までに650団体】</p> <p>○システム共同化を含むデジタル化の推進に関する事項を盛り込んだ水道広域化推進プランを策定した都道府県数 【2022年度末までに47都道府県】</p> <p>○水道情報活用システム等を活用し、台帳データの整備を実施する水道事業者等が全体に占める割合 【2025年度までに100%】</p>	<p>5. 水道について、広域化・共同化、デジタル化、民間知見の取込み等の持続的経営を確保するための取組の推進 《所管省庁：総務省、厚生労働省、経済産業省》</p>			
		<p>a. 持続的経営を確保するための具体的な方針に基づく取組を推進。(2026年度以降も継続的に実施)</p>	→	→	→
		<p>b. 各都道府県における2022年度までの水道広域化推進プランの策定に向けた取組状況を把握・公表し、事業統合や経営の一体化、施設の共同化、システム共同化等のデジタル化を含めたシミュレーション及び今後の広域化に係る推進方針等を定め、必要に応じてPPP/PFIをはじめとした官民連携手法の活用を盛り込んだプラン策定を促す。 また、各都道府県の水道広域化推進プラン等に基づく広域化の推進の取組をフォローアップするとともに、各都道府県に対し、必要に応じプランを改定するよう促す。(2026年度以降も継続的に実施)</p>	→	→	→
		<p>c. 官民連携活用の好事例、先事例の歳出効率化や収支等への効果を公表するほか、料金の適正化、ICT等デジタル技術を活用した管理(水道事業者等における水道施設台帳の電子化や、水道情報活用システム・スマートメーター等のCPS/IoTの活用)、PPP/PFIの導入や広域化・連携を促進。(2026年度以降も継続的に実施)</p>	→	→	→
		<p>d. 水道情報活用システムの全国への水平展開を進めるため、ベンダー各社の連携や水道標準プラットフォームの周知の促進、関連機器の標準化、技術開発の進展や情報利活用の高度化等への対応のためのシステム標準仕様の改定等への支援。(2026年度以降も継続的に実施)</p>	→	→	→

出所：総務省「全国都道府県・指定都市公営企業管理者会議（令和5年1月24日開催）」資料1-6 P.25

経営改革の工程表を把握しよう（4 / 5）

総務省公営企業課関係資料抜粋

新経済・財政再生計画 改革工程表2022④

KPI第2階層	KPI第1階層	工程(取組・所管府省、実施時期)	23	24	25
<p>○公営企業が必要なサービス水準の確保を前提として取り組む経営健全化の成果を測る指標(公営企業型地方独立行政法人を含む) 【公営企業全体及び事業ごとの収支(改善)、繰出金(抑制)】</p>	<p>○広域化に取り組むこととした地区数(完了した地区数) 【2023年度から2025年度までに180地区】</p> <p>○システム標準化を含むデジタル化の推進に関する事項を盛り込んだ下水道広域化・共同化計画を策定した都道府県数 【2022年度末までに47都道府県】</p>	<p>6. 下水道について、広域化・共同化、デジタル化、民間知見の取込み等の持続的経営を確保するための取組の推進 《所管省庁：総務省、農林水産省、国土交通省、環境省》</p>			
		<p>a. 持続的経営を確保するための具体的な方針に基づく取組を推進。(2026年度以降も継続的に実施)</p>	→	→	→
		<p>b. 改正下水道法等に基づく協議会の活用による広域連携に向けた検討・協議を推進。(2026年度以降も継続的に実施)</p>	→	→	→
		<p>c. 都道府県における、下水道事業のシステム標準化を含むデジタル化の推進に加え、必要に応じてPPP/PFIの活用を盛り込んだ広域化・共同化計画の策定。</p>	→		
		<p>d. 各都道府県が策定した広域化・共同化計画の実施にあたっての課題を整理するとともに、各都道府県に対し、必要に応じて計画を改定するよう促す。また、本計画に基づく取組に対して支援措置を講ずることにより広域化の取組を推進。(2026年度以降も継続的に実施)</p>	→	→	→
		<p>e. 先行事例の歳出効率化や収支等への効果を公表するほか、使用料の適正化、ICT等デジタル技術を活用した管理、PPP/PFIの導入や広域化・連携を促進。(2026年度以降も継続的に実施)</p>	→	→	→
		<p>f. 具体的な検討を進めている地方公共団体に対する個別支援を継続する。また、先進的な取組を進めている地方公共団体のノウハウを横展開するとともに、PPP/PFI導入の成果について周知する。(2026年度以降も継続的に実施)</p>	→	→	→

出所：総務省「全国都道府県・指定都市公営企業管理者会議（令和5年1月24日開催）」資料1-6 P.26

経営改革の工程表を把握しよう（5/5）

総務省公営企業課関係資料抜粋

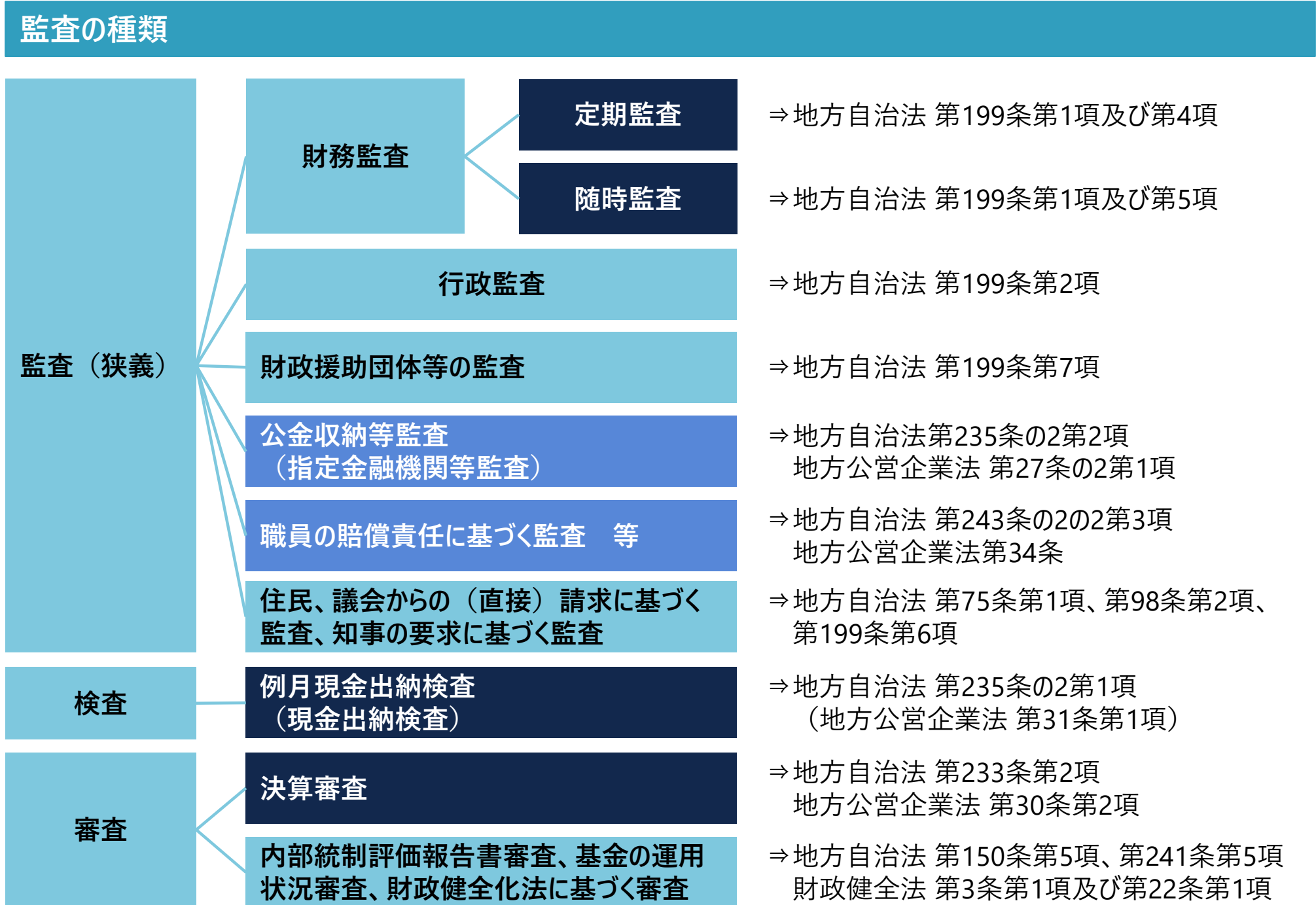
新経済・財政再生計画 改革工程表2022⑤

KPI 第2階層	KPI 第1階層	工程(取組・所管府省、実施時期)	23	24	25
<p>○公営企業が必要なサービス水準の確保を前提として取り組む経営健全化の成果を測る指標(公営企業型地方独立行政法人を含む) 【公営企業全体及び事業ごとの収支(改善)、繰出金(抑制)】</p>	<p>○公立病院経営強化プランの策定率【2023年度末までに100%】</p>	<p>7. 公立病院について、持続可能な地域医療提供体制を確保するための経営強化の推進</p>			
		<p>a. 「持続可能な地域医療提供体制を確保するための公立病院経営強化ガイドライン」を踏まえ、2023年度末までにすべての公立病院において経営強化プランを策定。 《所管省庁：総務省》</p>	→		
<p>○経営健全化のための方針の策定要件 ①～③のいずれかに該当した第三セクター等と関係を有する地方公共団体のうち、該当した要件に係る数値(債務超過額など)が改善している団体の割合 ①債務超過法人 ②時価で評価した場合に債務超過になる法人(土地開発公社の場合、債務保証等の対象となっている保有期間が5年以上の土地の簿価総額が、当該地方公共団体の標準財政規模の10%以上である場合も含む) ③地方公共団体が第三セクター等に対して行う損失補償、債務保証及び短期貸付けの合計額の標準財政規模に対する比率が、当該地方公共団体の実質赤字の早期健全化基準の水準に達している場合 【増加、進捗検証】</p> <p>○第三セクター等に対する財政支援額(損失補償、債務保証、短期貸付) 【減少、進捗検証】</p>	<p>○経営健全化のための方針の策定率【全対象団体で策定】</p>	<p>8. 第三セクター等について経営健全化のための方針に基づく取組を推進</p>			
		<p>a. 財政的リスクの高い第三セクター等と関係を有する地方公共団体における経営健全化のための方針に沿った取組状況を把握・公表するとともにその取組を推進。(2026年度以降も継続的に実施) 《所管省庁：総務省》</p>	→	→	→
		<p>b. 経営健全化のための方針の策定状況を調査し、未策定の地方公共団体に対して策定を促すなど取組を推進。(2026年度以降も継続的に実施) 《所管省庁：総務省》</p>	→	→	→

出所：総務省「全国都道府県・指定都市公営企業管理者会議（令和5年1月24日開催）」資料1-6 P.27

2.地方公営企業会計に関する監査のポイントについて

公営企業における監査について把握しよう



監査委員監査ポイントについて把握しよう

監査のポイント等

種類	内容	監査の目的	監査のポイント	確認書類	留意点
定期監査	監査委員は、毎会計年度少くとも一回以上期日を定めて第一項の規定による監査をしなければならない。	財務に関する事務の執行及び経営（経済性・効率性、有効性の観点含む）に係る事業の管理について、法令等の趣旨に沿って適正に行われているかを確認する	業務委託、事業所業務の内部統制・システム統制、収入管理、債権管理、現金管理、リース契約、土地の利活用など。	監査委員から指定される書類	左記ポイントのうち、今後地方公営企業法適用を迎える団体については、伝票起票のタイミングが法適化前後で大きく変化することから、事業所業務の内部統制（業務フロー）を明確に定めておくことが必要と考える（会計事象の発生応じて適時適切に会計処理されるような体制が整っているかなど）。これによって、固定資産計上のタイミング、収益（例えば、下水道使用料）の認識のタイミングなどに影響がある。
随時監査	監査委員は、定期監査に定める場合のほか、必要があると認めるときは、いつでも監査委員は、普通地方公共団体の財務に関する事務の執行及び普通地方公共団体の経営に係る事業の管理を監査することができる。	定期監査を補完する目的で、監査委員が必要と認めるときに実施する。			

監査委員監査ポイントについて把握しよう

監査のポイント等

種類	内容	監査の目的	監査のポイント	確認書類	留意点
例月 出納 検査	普通地方公共団体の現金の出納は、毎月例日を定めて監査委員がこれを検査しなければならない。	公営企業管理者等から提出された 検査資料 について、その 計数を関係諸帳簿と照合確認 するとともに、 検査当日における保管現金を確認 する。	現金の出納 についてその 計数を証拠書類と照合確認 するため、 試算表等の計数の前月比較、前年同月比較 を行い、予算の執行状況及び資金の管理状況を把握するとともに、 非典型的な取引に留意 する。	<ul style="list-style-type: none"> ・合計残高試算表 ・出納関係諸帳簿 ・預金残高の証明が確認できるもの ・証拠書類 ・資金予算表 	例月出納検査の主たる目的は、現金出納の管理 と考えられるため、 月次でどのような取引が行われているかが、非典型的な取引が行われていないか確認 することが必要と考えられる。

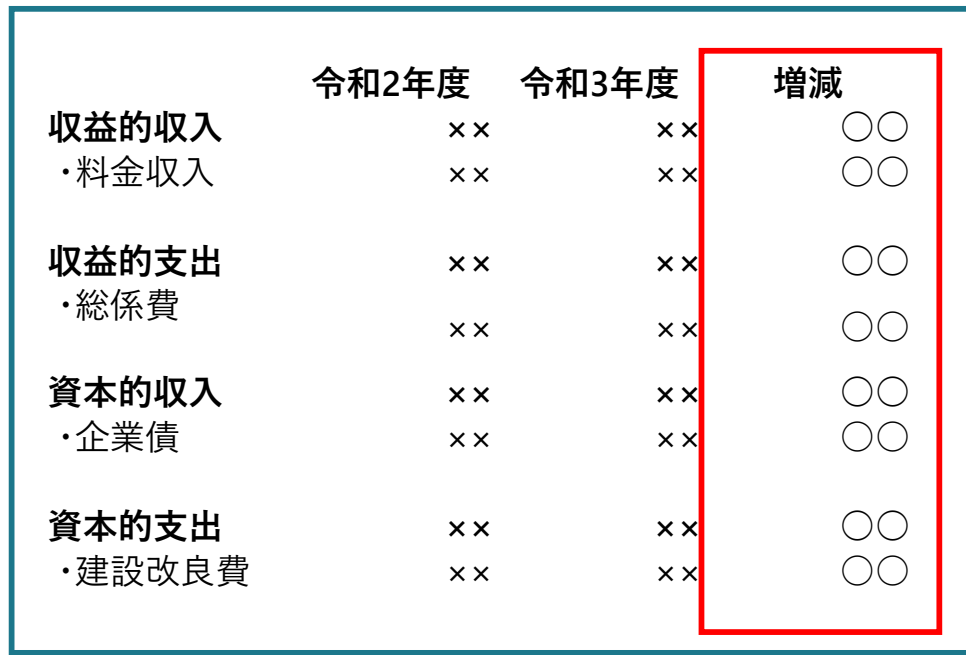
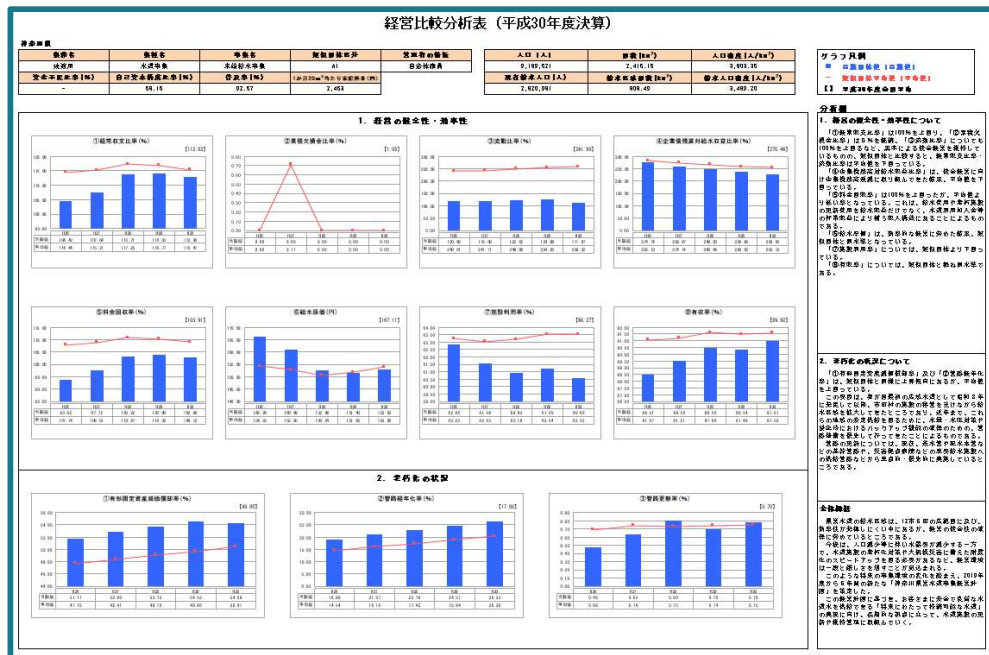
監査委員監査ポイントについて把握しよう

監査のポイント等

種類	内容	監査の目的	監査のポイント	確認書類	留意点
決算 審査	<p>①管理者は、毎事業年度終了後二月以内に当該地方公営企業の決算を調製し、証書類、当該年度の事業報告書及び政令で定めるその他の書類をあわせて当該地方公共団体の長に提出しなければならない。</p> <p>②地方公共団体の長は、決算及び前項の書類を監査委員の審査に付さなければならない。</p> <p>③監査委員は、前項の審査をするにあたっては、地方公営企業の運営が第三条（経営の基本原則）の規定の趣旨に従ってされているかどうかについて、特に意を用いなければならない。</p>	<p>公営企業管理者等が調製した決算について、決算書等の関係諸表の計数を確認するとともに、予算の執行が効率的かつ有効なものとなっているかを確認する。</p>	<p>決算書類が、公営企業の経営成績及び財政状態を適正に表示しているかを検証するため、決算諸表、総勘定元帳その他の帳簿及び証拠書類の照合等を行うとともに、公営企業管理者から決算についての説明を聴取する。あわせて、事業運営について、経済性の発揮及び公共性の確保の観点も含まれる。</p>	<ul style="list-style-type: none"> ・決算報告書（収益的収入及び支出、資本的収入及び支出） ・損益計算書 ・剰余金計算書 ・剰余金処分計算書 ・貸借対照表 ・事業報告書 <p>【その他】</p> <ul style="list-style-type: none"> ・キャッシュ・フロー計算書 ・収益費用明細書 ・固定資産明細書 ・企業債明細書 	<p>左記決算処理は、発生主義会計に基づいて作成されるため、特に貸倒引当金、賞与引当金、減損会計、リース会計など民間企業会計の考え方が導入されたことから、監査する立場からも会計処理がもつ意味について、理解することが必要と考える。</p> <p>また、現在公営企業年度ごとに経営比較分析表に基づく、経営診断を行っているため、当該指標もあわせて確認することも有益と考える。</p>

監査委員監査ポイントについて把握しよう

経営比較分析表（左図）と前期比較イメージ（右図）



総務省より、約1年遅れで前年度決算の状況に対して、①経営の健全性・効率性及び②老朽化の状況について、類似団体との比較分析を行い、自団体の現状分析を行う必要がある。

これは、経営戦略で策定した内容のPDCAとしても活用されているものですので、決算審査を行う上でも参考になるものとする。

【熊本県URL】

地方公営企業に係る経営比較分析表（令和3年度決算）
（法適用事業） - 熊本県ホームページ (pref.kumamoto.jp)

本来であれば、決算書類の全項目について、根拠証憑を見ながら確認したうえで、意見を報告したいところではあるが、人員的・時間的な制約等により、全てを確認することは不可能である。よって、リスク・アプローチの考え方で、効果的・効率的に監査を実施する必要があると考えます。

よって、前期と見比べて無くなった項目がないか、新たに追加された項目がないか、多額の増減が生じている項目がないかなど、非典型的な取引が行われていないか確認する事が必要である。

回答に疑義があるような項目があれば、さらに追加調査を実施することが考えられる。

3. 企業会計の仕組みについて

官庁会計と企業会計の主な相違点は以下のとおりです

官庁会計と企業会計の違い

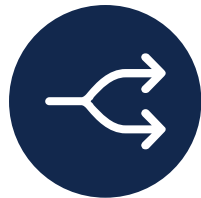
	内容	官庁会計	企業会計
認識基準	どの時点で会計処理を行うか？	○現金の収入・支出という事実に基づいて会計処理を行う。 ⇒現金主義	○現金の収支にかかわらず、資産の移動や費用・収益が発生したという事実に基づいて会計処理を行う。 ⇒発生主義
記録方式	どのような取引を記録するか？	○現金取引のみが記録の対象 ⇒単式簿記	○全ての経済的資源の取引が記録の対象 ⇒複式簿記
会計期間	1会計期間の考え方はどうか？	○毎年4月1日～3月31日 ⇒出納整理期間が4月～5月	○毎年4月1日～3月31日
勘定科目	記録する取引を入れるハコにはどのような種類があるか？	○歳入 ○歳出 ⇒お金の動きでハコが設定されている	○資産 ○負債 ○純資産（資本金） ○費用 ○収益 ⇒簿記の5要素でハコが設定されている 区分経理（損益取引、資本取引）
決算書	ハコの種類からどのような計算書類が出来上がるか？	○歳入歳出決算書	○財務諸表（財務書類という言い方もある） ・損益計算書 ・貸借対照表 ・純資産変動計算書 ・キャッシュ・フロー計算書
資産の評価	資産価値の見直しを行うか？	○なし	○あり ・固定資産の減価償却費 ・棚卸資産の低下評価

企業会計を理解するポイントは次の3つです

企業会計の3つのポイント



発生主義・複式簿記の導入



区分経理の導入



各種決算書類の導入

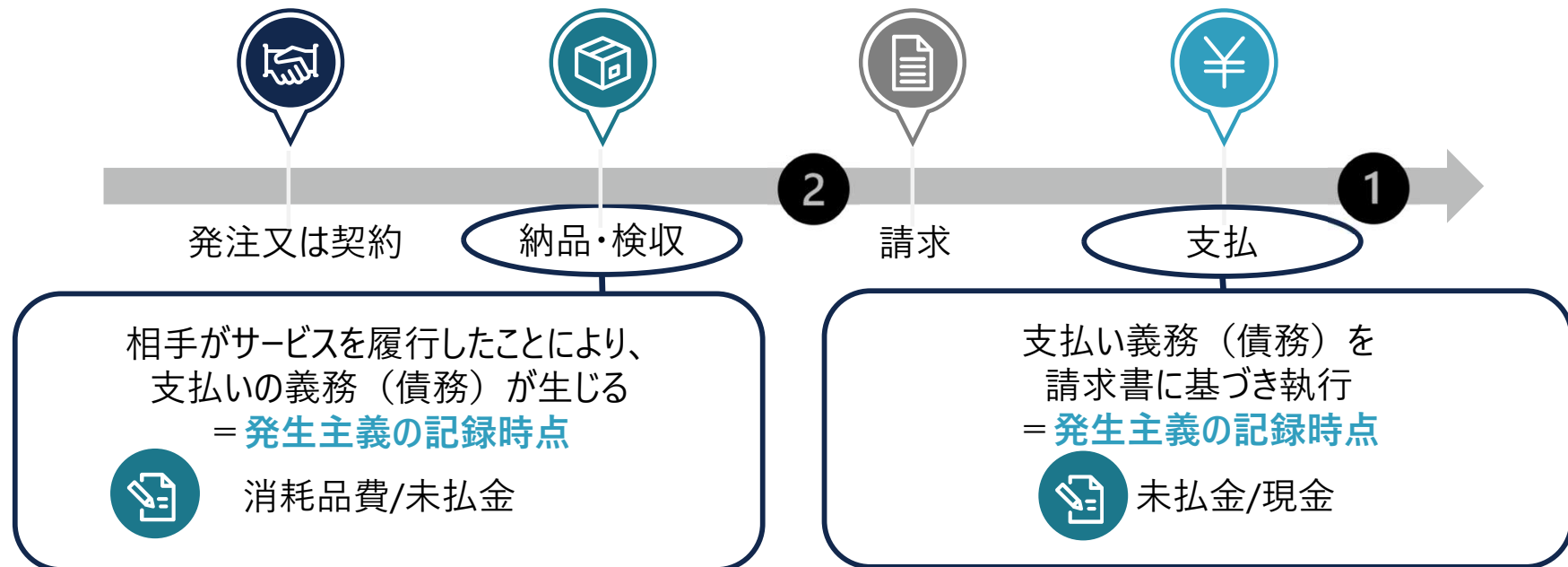
発生主義の考え方を理解しましょう

発生主義とは？

企業会計では、現金の収入及び支出に基づいて経理する**現金主義**ではなく、**現金の収支の有無に関わらず（現金の収支だけではなく）、経済的資源の取引という発生的事实に基づき、その発生の都度経理する発生主義**が採用されています。

- ・**現金主義**：現金の受払の時点で、会計処理を行う方法
- ・**発生主義**：現金の受払の時点に関わらず、経済的資源の取引が発生した時点で会計処理を行う方法

【例題】発生主義を適用した場合の消耗品購入の取引認識時点



【例題】決算日が①の場合と、②の場合で発生主義と現金主義でどのような違いがあるか？

発生主義の代表例である「減価償却費」を理解しましょう

減価償却費とは？

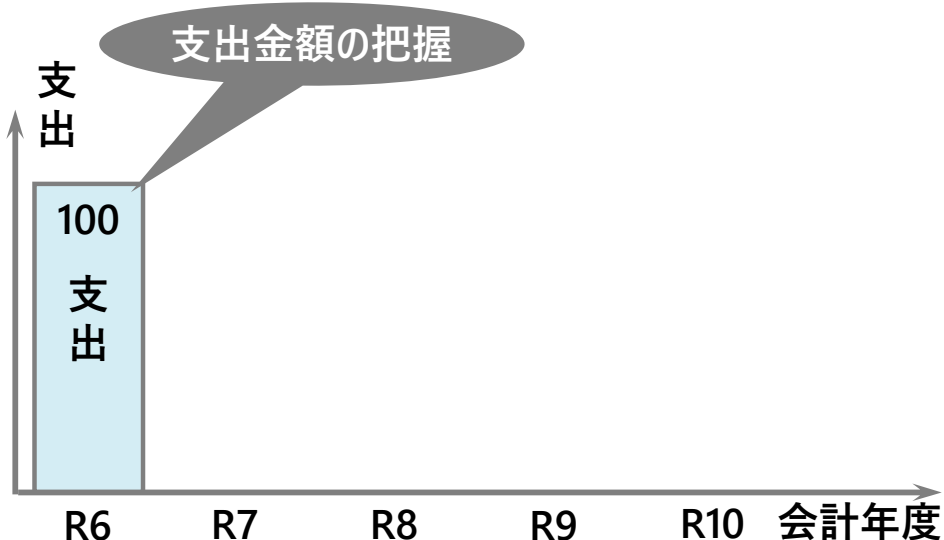
管渠、施設、備品等の固定資産は、**使用したり、時間の経過**によって、**その価値が減少**していく。

「**価値が減少している = 資産が減少している**」という**経済的資源の減少取引**を認識し記録する。

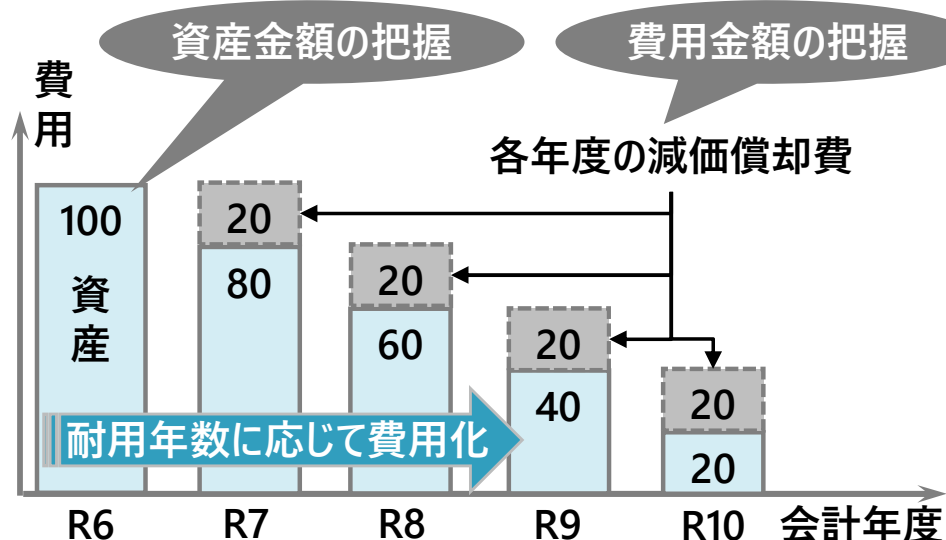
価値の減少分について、使用期間にわたって**費用として処理**し、その分、**固定資産の帳簿価額を減額**させる。

【例題】固定資産を令和6年度末に現金100円で購入した。耐用年数：5年、残存価額：0円

【現金主義の場合】



【発生主義の場合】



★長期間に渡って使用が見込まれるような固定資産は、一時の支出（費用）として経済的取引を捉えるのではなく、経済的資源の取得と、使用する期間にわたって経済的資源の減少を「費用」として認識・負担をする（期間損益計算の適正化）。

複式簿記の考え方を理解しましょう

複式簿記とは？

記録内容を言葉で説明すると・・・

官庁では

「現金」が増えた（減った）
⇒ 単式簿記



企業だと

①「財産など」が増えた（減った）ことにより、
②「財産など」が増えた（減った）
⇒ 複式簿記

1つの取引を複式簿記では、「原因」と「結果」の二面で捉えて記録する方法

【例題】固定資産を令和6年度末に現金100円で購入した。



【単式簿記】

・現金の支出 100円

- ・2つの項目を同時記録
- ・記録対象の「勘定科目」が拡大

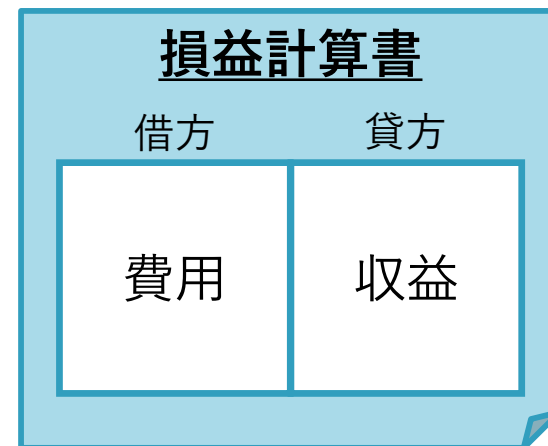
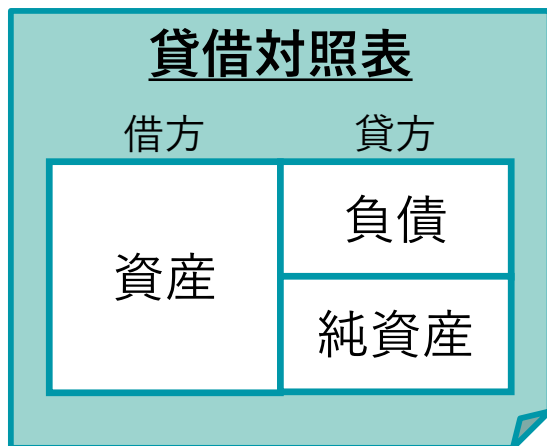
【複式簿記】

①固定資産（資産）の増加 100円
②現金（資産）の減少 100円
(仕訳)
固定資産 100円 / 現金 100円

複式簿記における取引記録の「勘定科目の拡大」について理解しましょう

簿記の5要素

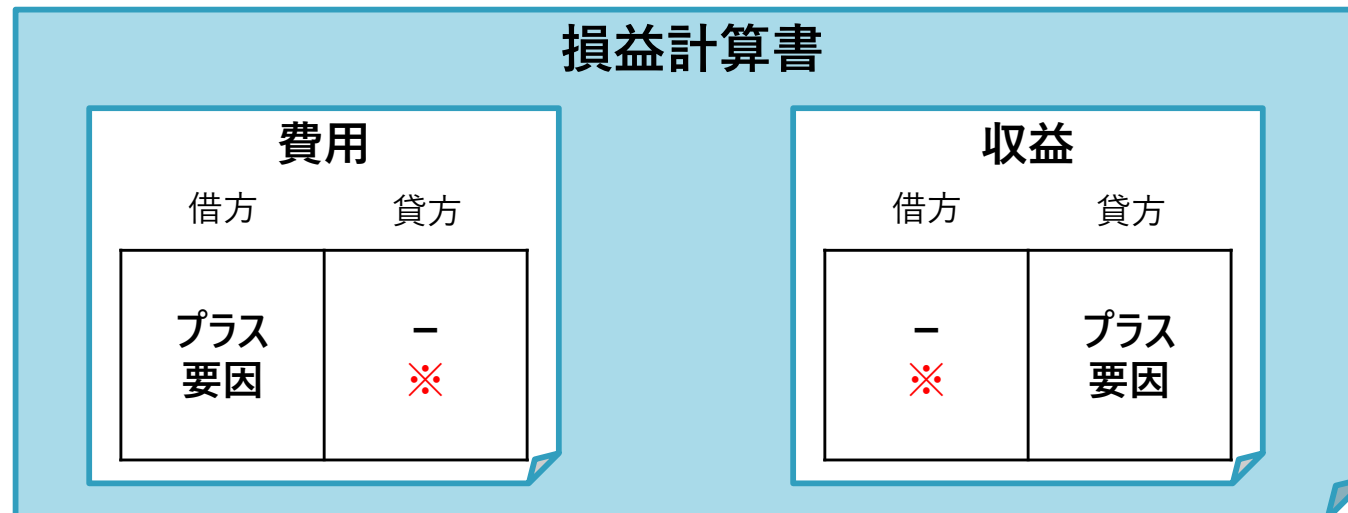
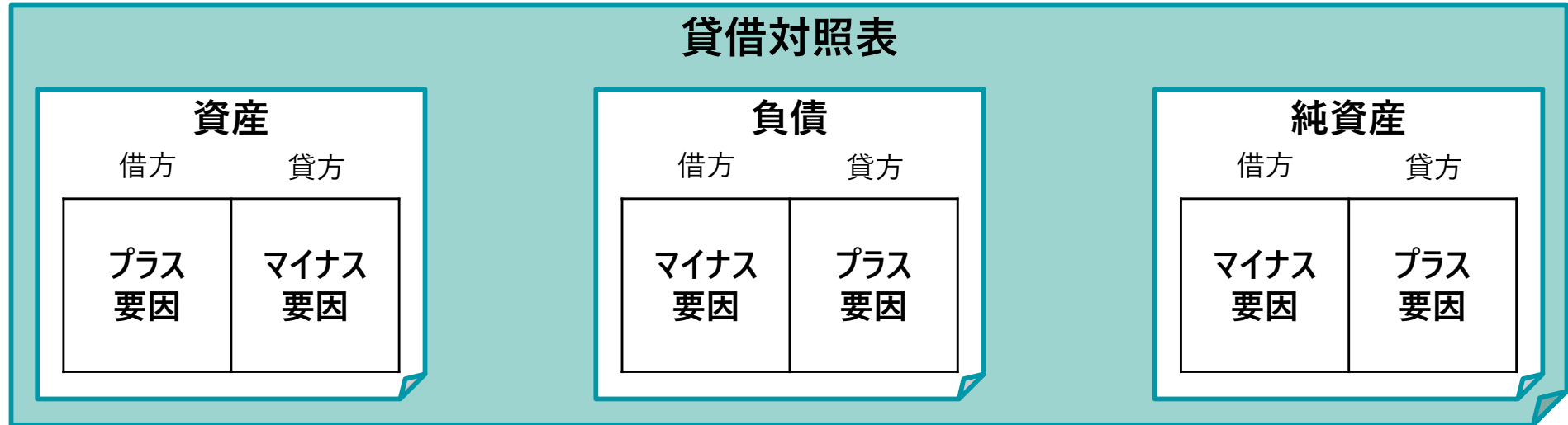
簿記の5要素		内容
財産など	資産	企業が所有する財貨や債権の 権利 。 (例) 財貨・・・現金、貯蔵品、建物、備品など。債権・・・未収金、貸付金など。
	負債	企業が将来他人に一定の資産を提供もしくは返済しなければならない 義務 。 (例) 金銭を支払う義務・・・企業債、未払金など。
	純資産	資産から負債を差し引いた残高（ 正味財産 ）。また、将来返済する必要のない 自己資金 及び 過年度獲得利益（損失） 。（算式）資産－負債＝純資産
	収益	企業の活動によって 獲得した成果 。 (例) 使用料収入、手数料収入、受取利息など。
	費用	企業の活動によって財産が減少する原因を言い、 収益を獲得するために費やされた努力または犠牲 。 (例) 給料、委託料、修繕費、支払利息、支払手数料など。



5要素の記録のルールにより、「プラス」、「マイナス」の関係が決まっています

簿記の5要素のプラス・マイナスの関係

※「プラス」要因と「マイナス」要因の差が年度末残高となります。



※仕訳を誤った場合に、修正する際はマイナス要因として仕訳を行うことがあります。

簿記の5要素を意識して、どの要素がどのように増減するかイメージしましょう

設例

【取引】R6.3.31 建物を購入し、後払いとした。

借方	金額	貸方	金額
建物 (資産)	100	未払金 (負債)	100

貸借対照表	
借方	貸方
資産 +100	負債 +100
	純資産

損益計算書	
借方	貸方
費用	収益

【取引】R6.5.30 建物の代金を支払った。

借方	金額	貸方	金額
未払金 (負債)	100	預金 (資産)	100

貸借対照表	
借方	貸方
資産 -100	負債 -100
	純資産

損益計算書	
借方	貸方
費用	収益

【取引】R7.3.31 建物の減価償却を行った。

借方	金額	貸方	金額
減価償却費 (費用)	20	減価償却累計額 (資産)	20

貸借対照表	
借方	貸方
資産 -20	負債
	純資産

損益計算書	
借方	貸方
費用 +20	収益

1つの取引は「原因」と「結果」で記録されますが、その取引には種類があります

区分経理（損益取引、資本取引）とは？

【損益取引】

企業が利益の獲得を目指して行う取引をいい、その取引の結果として企業の純資産（資本）を間接的に増減させ、利益剰余金の増減変化となってあらわれるもの。

すなわち、損益計算書の構成要素である「収益」、「費用」が含まれる取引を損益取引という。

例) 当年度の期間損益計算になるもの

⇒ 売上高、使用料収入
業務費、人件費、減価償却費、支払利息等

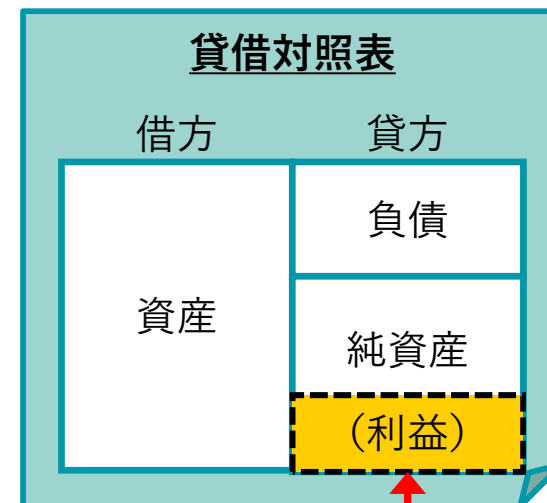
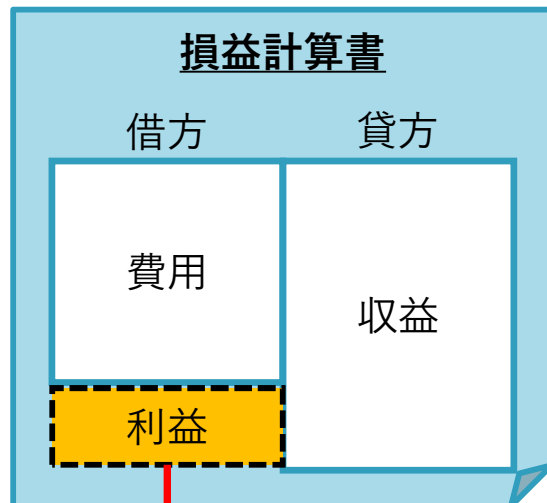
【資本取引】

企業が純資産（資本）を直接的に増減させることを目的として行われる取引をいい、資本金又は資本剰余金の増減変化となってあらわれるもの。

すなわち、貸借対照表の構成要素である「資産」、「負債」、「資本」のみで構成される取引を資本取引という。

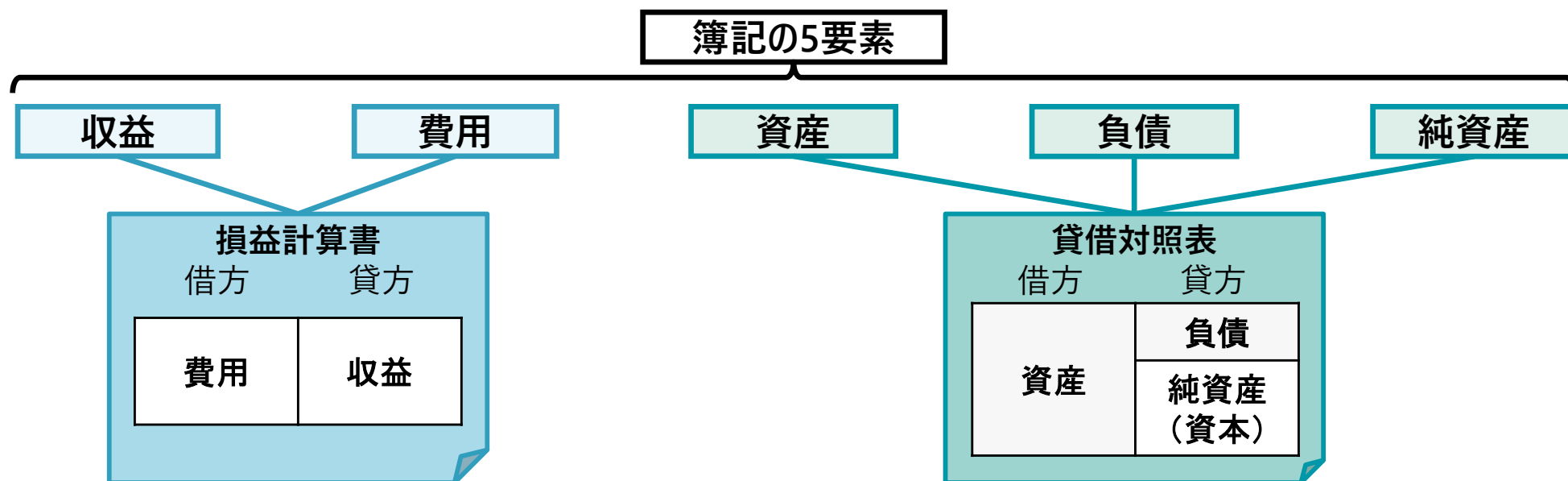
例) 当年度の期間損益計算にならないもの

⇒ 固定資産の取得、企業債の新規借入・償還、新たな出資による増資等



簿記の5要素から作成される計算書類の意味について理解しましょう

一定期間の損益計算書と一定時点の貸借対照表



損益計算書の作成（経営成績を明らかにすること）

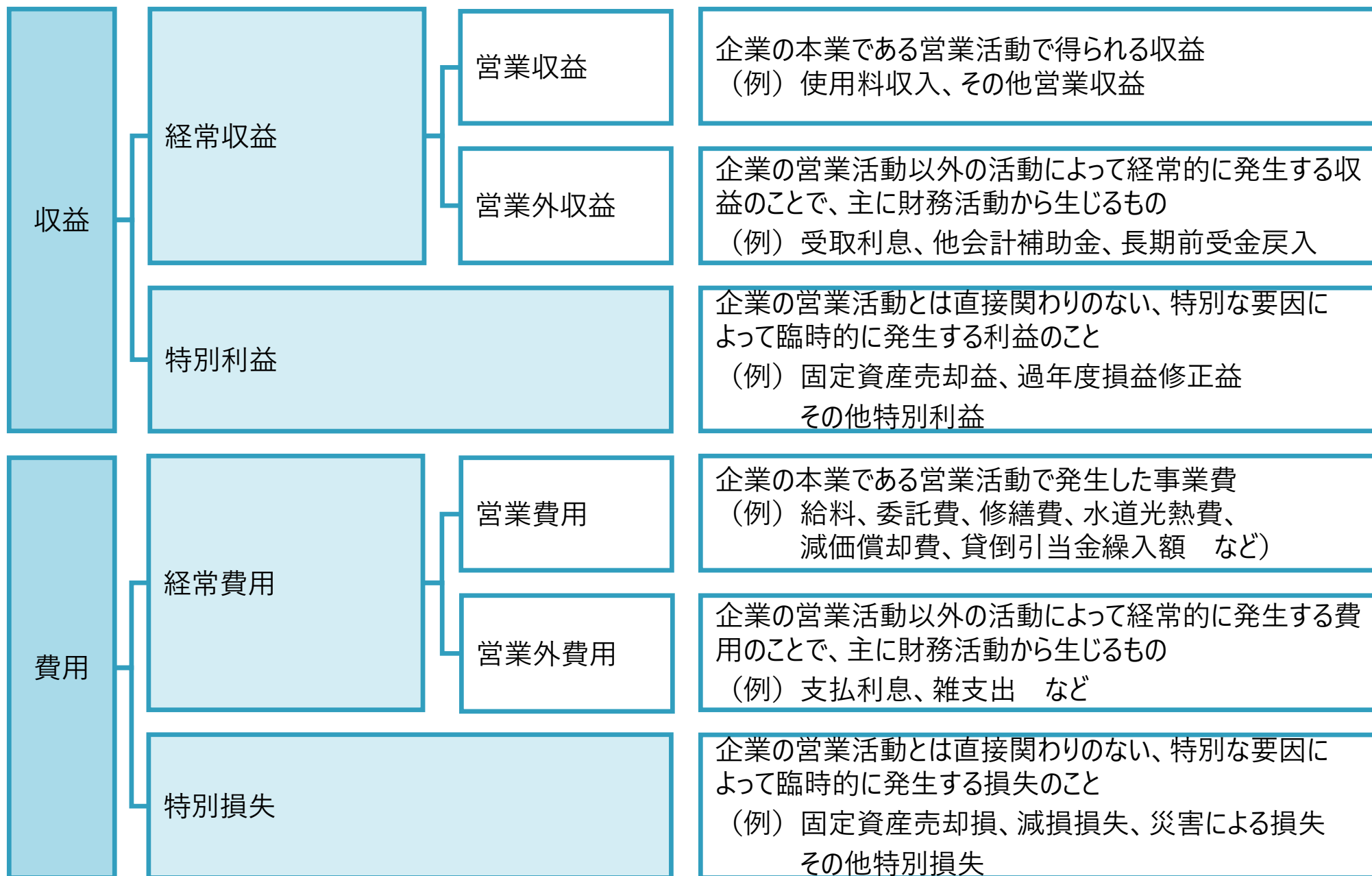
一定期間にどれだけ利益（もうけ）が出たか、または損をしたかという**経営成績**を、外部の利害関係者に明らかにし報告する計算書類。
このために作成されるのが「**損益計算書**」という報告書である。

貸借対照表の作成（財政状態を明らかにすること）

年度末（**一定時点**）に所有する建物、備品などは金額でいくらぐらいあるか、また、どれぐらいの借入金があるかなどの**財政状態**を、外部の利害関係者に報告する計算書類。
このために作成されるのが「**貸借対照表**」という報告書である。

損益計算書は「収益」、「費用」の構成要素は次の通りです

損益計算書の構成要素の内訳



貸借対照表は「資産」、「負債」、「純資産」の構成要素は次の通りです

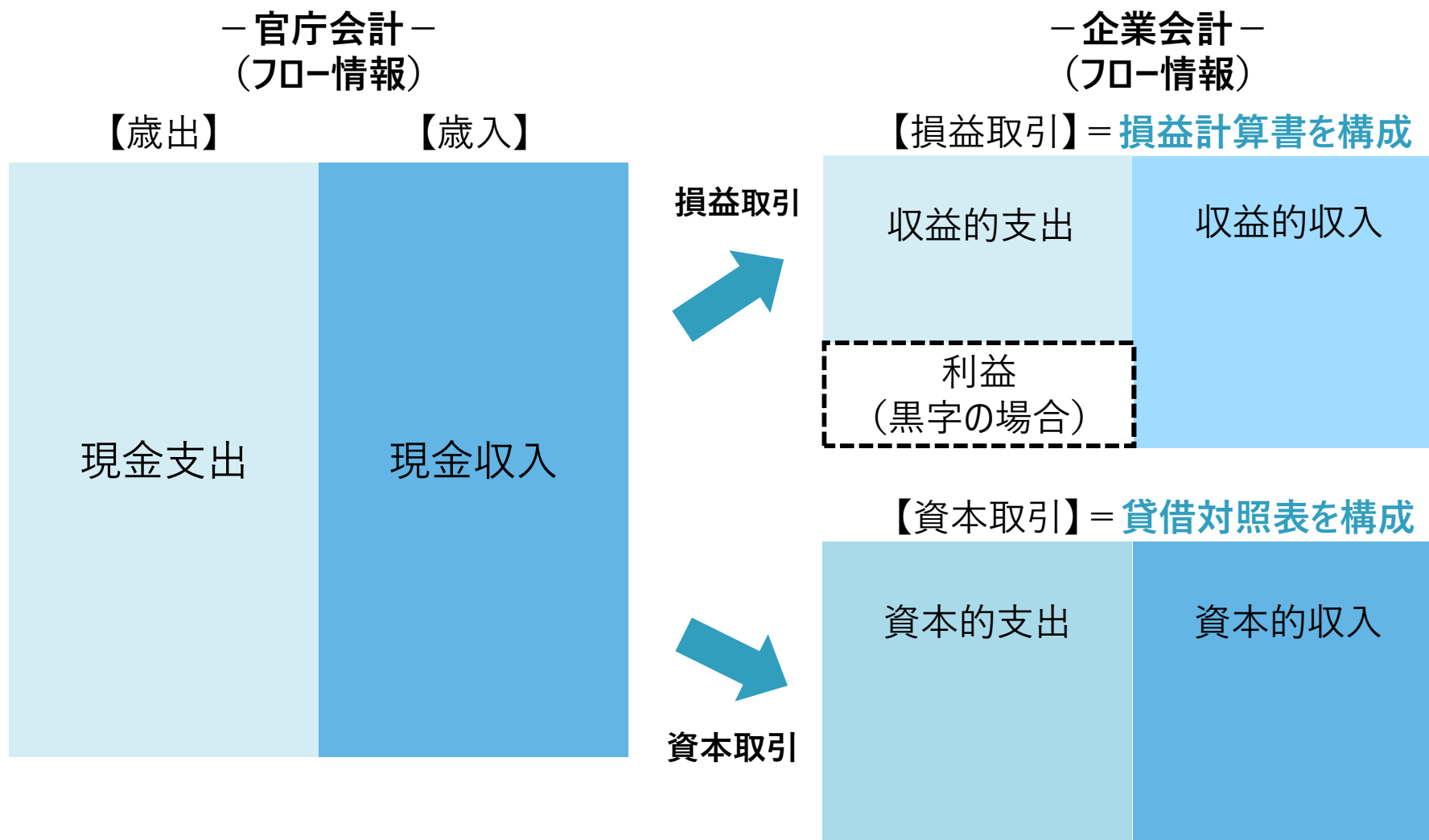
貸借対照表の構成要素の内訳

資産	固定資産 (主に換金性が低い)	有形固定資産	物理的な形を持つ、1年を超えて長期的に利用される資産 (例) 建物、機械装置、土地、工具器具備品 など
		無形固定資産	物理的な形態を持たないが、1年を超えて利用される資産 (例) ソフトウェア、施設利用権 など
		投資その他の資産	有形固定資産や無形固定資産に入らない資産 (例) 基金、長期貸付金など
	流動資産 (主に換金性が高い)		1年以内に現金化・費用化する資産 (例) 現金・預金、未収金、貯蔵品 など
負債	固定負債 (1年を超えて経済的価値の流出が発生)		1年以内に支払義務が発生しない負債 (例) 企業債、退職給付引当金 など
	流動負債 (1年以内に経済的価値の流出が発生)		1年以内に返済しなければならない負債 (例) 企業債、一時借入金、未払金 など
	長期前受金		有形・無形の償却資産の取得財源 (補助金等)
純資産	資本金		他会計からの出資金、資産と負債の差額
	資本剰余金		有形・無形の非償却資産の取得財源 (補助金等) (例) 長期前受金の財源構成とほぼ同様
	利益剰余金		利益を上げて内部留保されたもの (例) 利益積立金、繰越利益剰余金 など

4.官庁会計から企業会計への組換えについて

区分経理について、官庁会計から企業会計に組み替えるイメージを理解しましょう

官庁会計から企業会計（損益取引、資本取引）への組み換えイメージ



具体的な数値を用いて、官庁会計を企業会計に組み替えるイメージをつかみましょう

官庁会計から企業会計（損益取引、資本取引）への組み換えイメージ

－官庁会計－ (フロー情報)

【歳出】	【歳入】
維持管理費 200	使用料収入 300
工事請負費 800	一般会計繰入金 500 (内訳) 損益取引200 資本取引300
	企業債発行額 600
公債費 510 (内訳) 支払利息110 元金償還金400	前期繰越金 150
次期繰越金 40	

損益取引



資本取引

－企業会計－ (フロー情報)

【収益的支出】	【収益的収入】
維持管理費 200	使用料収入 300
支払利息110	一般会計繰入金 200
差額 + 190	
【資本的支出】	【資本的収入】
工事請負費 800	一般会計繰入金 300
	企業債発行額 600
元金償還金 400	不足額 △300

発生主義に基づく情報を追加することで、損益計算書が作成されます

損益計算書の作成イメージ

－情報の整理－

A. 期中の損益取引

【収益的支出】	【収益的収入】
維持管理費 200	使用料収入 300
支払利息110	一般会計繰入金 200
差額 + 190	

B. 企業会計特有情報の追加（決算整理）

債権情報
(貸倒引当金繰入)

固定資産台帳
(減価償却費)



人事情報
(賞与引当金繰入、退職給付費)

－損益計算書作成－

損益計算書	
使用料収入 300	営業収益 300
維持管理費 △200	営業費用 △350
減価償却費 △100	営業損失 △50
貸倒引当金繰入 △10	営業外収益 200
賞与引当金繰入 △20	営業外費用 △110
退職給付費 △20	経常利益 40
一般会計繰入金 200	特別利益 0
支払利息 △110	特別損失 0
	当年度利益 40

↓
貸借対照表へ

発生主義に基づく情報を追加することで、貸借対照表が作成されます

貸借対照表の作成イメージ

－情報の整理－

A. 前年度末情報

B. 期中の資本取引

【資本的支出】	【資本的収入】
工事請負費 800	一般会計繰入金 300
元金償還金 400	企業債発行額 600
	差額△300

C. 企業会計特有情報の追加（決算整理）

債権情報（貸倒引当金繰入） 固定資産台帳（減価償却費）



人事情報
（賞与引当金繰入、退職給付費）

－貸借対照表作成－

(資産の部)		(負債の部)	
現金預金	1,000	企業債	10,000
損益取引差額 +190	+190		+600
資本取引差額 △300	△300		△400
	890		10,200
地方債 +600		引当金	100
△400			+20
貸倒引当金 △10			+20
賞与引当金 △20			140
退職給付引当金 △20			
有形固定資産 +800	40,000	(資本の部)	
減価償却費累計額 △100	+800	資本金	10,000
	40,800		+300
減価償却累計額 △19,000			10,300
資本金 +300	△100	利益剰余金	1,950
	△19,100	当期純利益	40
		利益剰余金	1,990
	22,630		
			22,630

損益計算書から

5.財務諸表の読み方

貸借対照表は一定時点における財政状態を示し、ストック情報を示す書類です

貸借対照表 (B/S) の見方

貸借対照表(B/S)

平成〇〇年度 × × 町下水道事業貸借対照表(イメージ)
(平成△△年3月31日)

- 財務諸表の中で代表的なものが貸借対照表で、一般にバランスシートと呼ばれる。
- 貸借対照表は、一定の時点における当該事業が保有するすべての財産を総括的に表示したものの。
- その要素としては、資産、負債及び資本がある。
- 資産は当該事業の経営の活動手段である資金の運用形態(例:土地、建物、現金等)を示している。
- 負債・資本においてはその資産がどのようにして得られたか(例:資本金、企業債等)を示している。これにより、当該事業の財政状態を把握することが可能となる。

【資産の部】		金額	【負債の部】		金額
固 定 資 産		385,647,047	固 定 負 債		158,850,390
有 形 固 定 資 産		385,085,147	企 業 債		157,799,790
土 地		10,129,996	リ ー ス 債 務		321,600
建 物		70,396,056	退 職 給 付 引 当 金		729,000
構 築 物		264,806,815	流 動 負 債		8,910,218
機 械 及 び 装 置		41,063,839	企 業 債		3,007,850
車 両 運 搬 具		2,119,011	リ ー ス 債 務		160,800
工 具 、 器 具 及 び 備 品		2,898,130	未 払 金		5,556,568
リ ー ス 資 産		1,725,000	未 払 費 用		8,000
建 設 仮 勘 定		0	前 受 金		32,000
減 価 償 却 累 計 額		▲ 8,053,700	賞 与 引 当 金		50,000
無 形 固 定 資 産		541,900	そ の 他 流 動 負 債		95,000
借 地 権		261,600	繰 延 収 益		3,807,000
地 上 権		58,600	長 期 前 受 金		4,421,000
特 許 権		29,300	収 益 化 累 計 額		▲ 614,000
施 設 利 用 権		192,400	負 債 合 計		171,567,608
投 資 其 他 の 資 産		20,000			
投 資 有 価 証 券		20,000	【資本の部】		金額
流 動 資 産		20,344,950	資 本 金		197,657,757
現 金 預 金		6,745,394	剰 余 金		36,766,632
未 収 金		10,842,396	資 本 剰 余 金		32,781,668
貸 倒 引 当 金		▲ 209,000	再 評 価 積 立 金		32,742,868
貯 蔵 品		2,916,160	受 贈 財 産 評 価 額		38,800
前 払 費 用		50,000	利 益 剰 余 金		3,984,964
			減 価 積 立 金		0
			当 年 度 未 処 分 利 益 剰 余 金		3,984,964
資 産 合 計		405,991,997	資 本 合 計		234,424,389
			負 債 ・ 資 本 合 計		405,991,997

資産の部

土地、建物、権利、現金・預金など企業の所有財産が記載される。

負債の部

企業債など支払義務があるものなどが記載される。

資本の部

資本金や事業で得られた利益など返す必要のない資金が記載される。

出所：総務省「公営企業の経営改革推進に向けた重点施策に関する説明会」(H31.4.24) 資料3-2
地方公営企業法の適用に関するマニュアル(平成31年3月改訂版)について 7ページ

損益計算書は一定期間における経営成績を示し、フロー情報を示す書類です

損益計算書 (P/L) の見方

損益計算書(P/L)

- 損益計算書は、一事業年度における当該事業の経営成績を明らかにするために、その期間中に得たすべての収益とこれに対応するすべての費用を記載し、純損益とその発生の由来を表示した報告書。
- 損益計算書により、当該事業がいかなる経営活動によって、どれだけの経営成績を上げたかを知り、それに基づいて過去の経営を分析し、また将来の方針を立てることが可能となる。
- 貸借対照表が一定の時点における財政状態を表しているのに対し、損益計算書は一定の期間の経営状況を表していることから、「B/Sはストックを、P/Lはフローを表す」と説明されることがある。

3つの段階で利益を把握
利益 = 収益 - 費用

平成〇〇年度××町下水道事業損益計算書(イメージ)
 (平成〇〇年4月1日から平成△△年3月31日まで)

1 営業収益	61,341,600
下水道使用料	34,575,600
雨水処理負担金	23,049,000
受託事業収益	3,413,000
その他営業収益	304,000
2 営業費用	50,629,100
管渠費	6,161,750
処理場費	18,486,950
受託事業費	3,490,000
総係費	13,565,600
減価償却費	8,146,800
資産減耗費	605,000
その他営業費用	173,000
営業利益	10,712,500
3 営業外収益	1,052,164
受取利息及び配当金	213,140
長期前受金戻入	614,000
雑収益	225,024
4 営業外費用	7,799,700
支払利息及び企業債取扱諸費	7,708,200
雑支出	91,500
経常利益	3,964,964
5 特別利益	70,000
固定資産売却益	70,000
6 特別損失	50,000
減損損失	50,000
当年度純利益	3,984,964
前年度繰越利益剰余金	0
その他未処分利益剰余金変動額	0
当年度未処分利益剰余金	3,984,964

- ① **営業利益**
 通常の業務活動の損益の結果が表示される。
- ② **経常利益**
 通常の業務活動に関する損益に加えて資金調達等に関する損益の結果が表示される。
- ③ **純利益**
 1年間の全ての損益の結果が表示される。

出所：総務省「公営企業の経営改革推進に向けた重点施策に関する説明会」(H31.4.24) 資料3-2
 地方公営企業法の適用に関するマニュアル(平成31年3月改訂版)について 8ページ

キャッシュ・フロー計算書は、歳入歳出決算書を3つの活動区分に分類した書類です

キャッシュ・フロー計算書 (C/F) の見方

キャッシュ・フロー計算書(C/F)

- キャッシュ・フロー計算書は、一事業年度の資金収支の状況を、一定の活動区分別に表示した報告書。
- 公営企業会計は、発生主義によるため、収益・費用を認識する時期と現金の収入・支出が発生する時期とに差異が生じることになるが、キャッシュ・フロー計算書により、現金の収入・支出に関する情報を得ることが可能となる。

業務活動によるキャッシュ・フロー

通常の業務活動の実施による資金の収支や投資活動、財務活動以外の収支が表示される。

投資活動によるキャッシュ・フロー

通常の業務活動の基礎となる固定資産の取得及び売却の収支が表示される。

財務活動によるキャッシュ・フロー

増資、減資による収支や資金調達、返済に関する収支が表示される。

平成〇〇年度××町下水道事業キャッシュ・フロー計算書(イメージ)
(平成〇〇年4月1日から平成△△年3月31日まで)

I 業務活動によるキャッシュ・フロー	
当年度純利益	3,984,964
減価償却費	8,146,800
減損損失	50,000
長期前受金戻入額	▲ 614,000
受取利息及び配当金	▲ 213,140
支払利息及び企業債取扱諸費	7,708,200
固定資産除却損	557,000
固定資産売却損益(▲は益)	▲ 70,000
未収金の増減額(▲は増加)	▲ 2,541,698
未払金の増減額(▲は減少)	2,066,074
たな卸資産の増減額(▲は増加)	▲ 30,959
引当金の増減額(▲は減少)	968,000
その他流動資産の増減額(▲は増加)	▲ 25,000
その他流動負債の増減額(▲は減少)	▲ 10,000
小計	19,976,241
受取利息及び配当金	213,140
支払利息及び企業債取扱諸費	▲ 7,708,200
業務活動によるキャッシュ・フロー	12,481,181

II 投資活動によるキャッシュ・フロー	
有形固定資産の取得による支出	▲ 38,396,800
有形固定資産の売却による収入	300,000
無形固定資産の取得による支出	▲ 65,000
一般会計等繰入金による収入	3,500,000
投資活動によるキャッシュ・フロー	▲ 34,661,800

III 財務活動によるキャッシュ・フロー	
企業債による収入	25,000,000
企業債の償還による支出	▲ 3,076,940
リース債務の支払額	▲ 160,800
財務活動によるキャッシュ・フロー	21,762,260

資金増加額(又は減少額)	▲ 418,359
資金期首残高	7,163,753
資金期末残高	6,745,394

※間接法

<キャッシュ・フロー計算書の読み方の例>

	業務活動	投資活動	財務活動	概要
パターン①	プラス	マイナス(△)	マイナス(△)	本業の業績は概ね良好であり、有利子負債残高を減少させつつ建設改良に係る投資も実施しているため、比較的良好な経営状況にあると考えられる。
パターン②	プラス	マイナス(△)	プラス	本業の業績は概ね良好であるが、建設改良に係る投資財源を有利子負債に依存し、かつその残高が増加しているため、今後の返済負担増加が想定される。
パターン③	マイナス(△)	マイナス(△)	プラス	本業の業績が厳しく、建設改良に係る投資財源に加え、日常の運転資金も有利子負債に依存している可能性があるなど、資金繰りが非常にタイトになっていると想定される。

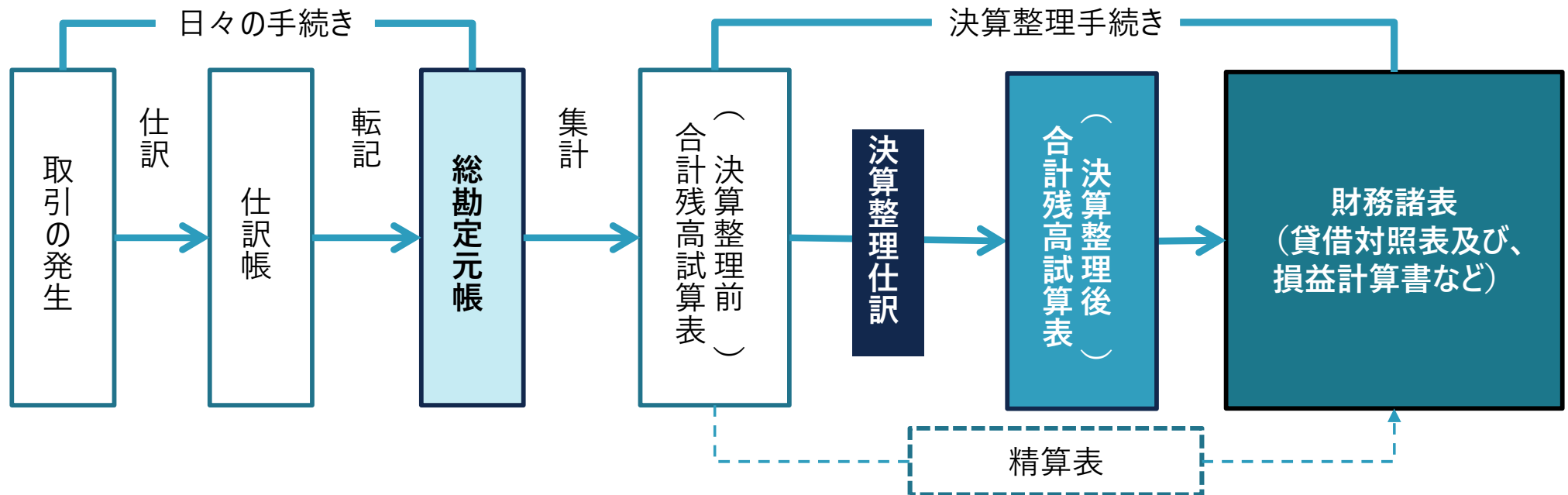
9

出所：総務省「公営企業の経営改革推進に向けた重点施策に関する説明会」(H31.4.24) 資料3-2
地方公営企業法の適用に関するマニュアル(平成31年3月改訂版)について 9ページ

6.決算整理仕訳

決算整理仕訳について理解しよう

簿記一巡の流れ



- 仕訳帳…………… 取引を仕訳して発生順（日付順）に記録する帳簿
- 総勘定元帳…………… 仕訳及び残高の情報を勘定科目ごとにまとめた帳簿
- 試算表…………… 総勘定元帳の合計額の一覧表
- 精算表…………… 決算整理前試算表→決算整理→損益計算書・貸借対照表の過程を一つの表にしたもの

決算整理仕訳とは

日常的な期中取引として記録されないものや（企業会計の発生主義のもと計上される減価償却費等）、その他例外的な取引（期中の取引を誤っていた場合の修正等）を年度末に調整する仕訳手続き。

公営企業会計特有の決算整理手続きを理解しよう

決算整理の手続き全体像

決算整理の手続

- 企業の会計計算は、期間を基礎として行われるため、その一定期間(公営企業の場合、4月1日から翌年の3月31日まで)の経営成績(損益)と、当該期間の最終日(決算日)の財政状態の内容を明らかにするために、決算報告書、財務諸表等を作成
- 決算において日々の取引の記録を整理と、日常の取引として記録されないもの又は例外的な取引等について決算整理の手続を行う必要がある。

資産・負債に関する決算整理

- たな卸資産減耗費の計上
 - 年度中における貯蔵品の払出しの過誤又は紛失、盗難等により、年度末における貯蔵品の帳簿残高と実地たな卸高が一致しない場合、その不足額をたな卸資産減耗費として処理
- たな卸資産の時価評価(低価法)
 - 事業年度末日におけるたな卸資産の時価が帳簿価額よりも低いものについては、事業年度末日における時価に修正
- 固定資産の減価償却費及び繰延収益の償却
 - 償却資産の使用又は時の経過によって生じる経済価値の減耗を減価償却費として計上
 - 補助金等により取得した固定資産については、固定資産の減価償却に合わせて長期前受金(繰延収益)を償却
- 固定資産の減損処理
 - 事業年度の末日において予測することができない減損が生じたもの、又は減損損失を認識すべきものはその時の帳簿価額から当該生じた減損による損失、又は認識すべき減損損失の額を減額した額を帳簿価額として付す

損益に関する決算整理

- 損益の記帳がその発生に先んじて行われているときに、その未発生部分を翌年度以降に繰り延べ、損益の記帳がその発生より遅れているときには、その未記入の発生部分を当年度の損益に見込んで計算
- 前払費用の計上……費用の繰延
 - 当年度中にすでに支払いがなされた費用(保険料、支払利息、賃借料等)のうち、翌年度以降の費用となるべき部分を繰り延べ
 - 未払費用の計上……費用の見越し
 - 支払義務が発生しているにもかかわらず、いまだに支出が行われず、費用として計上されていないものは、決算時にその未払の金額を費用勘定に算入
 - 前受収益の計上……収益の繰延
 - 受取利息、賃貸料等ですでに現金を受けた収益のうち、翌年度以降の収益となるべき部分を繰り延べ
 - 未収収益の計上……収益の見越し
 - 受取利息、賃貸料等ですでに収益として発生しているにもかかわらず、いまだ現金の収納がなされていないために、収益として計上されていないものには、決算時において、その未収の金額を収益勘定に算入

その他

- 諸引当金の設定…退職給付引当金、賞与引当金、貸倒引当金 等
- 消費税及び地方消費税…期中は仮受消費税、仮払消費税を計上し、決算整理において、納付税額を未払金(未払消費税等)に計上

53

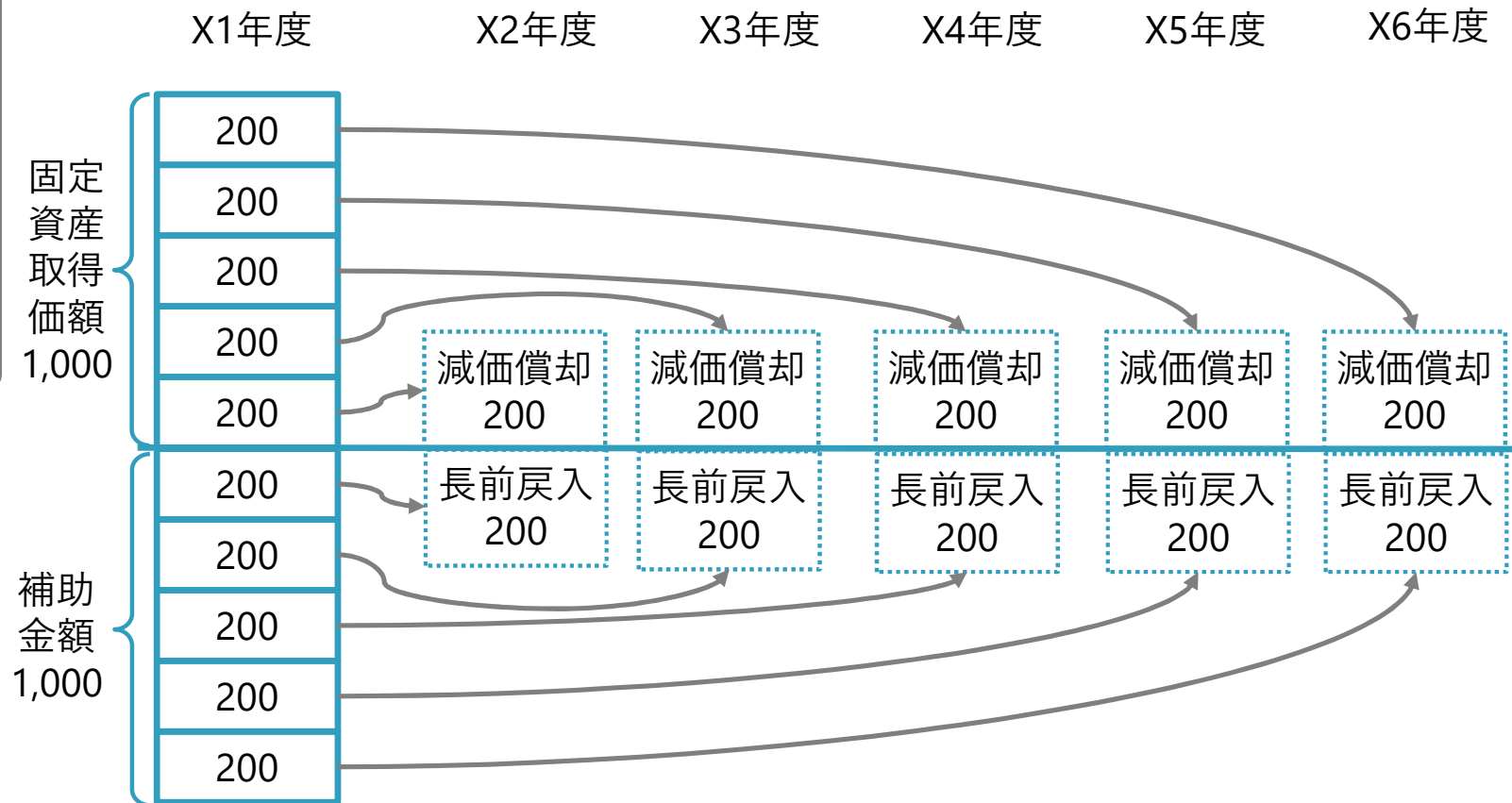
出所：総務省「公営企業の経営改革推進に向けた重点施策に関する説明会」(H31.4.24) 資料3-2
地方公営企業法の適用に関するマニュアル(平成31年3月改訂版)について 53ページ

減価償却費及び、長期前受金戻入について理解しよう

減価償却費及び長期前受金戻入の考え方

【例題】

- ・勘定科目：車両
 - ・取得原価：1,000円
 - ・耐用年数：5年
 - ・残存価額：0
 - ・補助金
(長期前受金)
：100%
- で購入した。



X1年度の取引

【仕訳】

(借方) 車両1,000 / (貸方) 現金1,000

【仕訳】

(借方) 現金1,000 / (貸方) 長期前受金1,000

X2年度からX6年度の取引

【仕訳】

(借方) 減価償却費200 / (貸方) 減価償却累計額200

【仕訳】

(借方) 収益化累計額200 / (貸方) 長期前受金戻入200

引当金について理解しよう

引当金の考え方

【引当金の4要件】

①将来の特定の費用又は損失であって、②その発生が当期以前の事象に起因し、③発生の可能性が高く、④金額を合理的に見積もることができるもの

【引当金として計上が考えらえる一例】

区分	名称	内容
評価性引当金	貸倒引当金	債権の貸倒リスクが高く、回収が不能な見込みの高い債権がある場合に当該貸倒見積額を計上
負債性引当金	退職給付引当金	労働協約や就業規則等に基づいて、職員等の退職時又は退職後に退職給付（退職一時金等）が支払われる場合の期末時点の当該見積発生額（前年度末時点でも計上されていることが想定されることから、当年度末の見積額との差額を当期の費用に計上）
	賞与引当金	賞与支給規程等に基づいて支払われる次期賞与のうち期末発生見込額。なお、一般的に賞与は6月と12月に支給されるものと考え、会計年度をまたぐ6月支給分についてのみ計上する（6月支給分は、12、1、2、3、4、5月の労働対価として支給されるものであるため、そのうち当会計年度に属する部分を費用に計上）

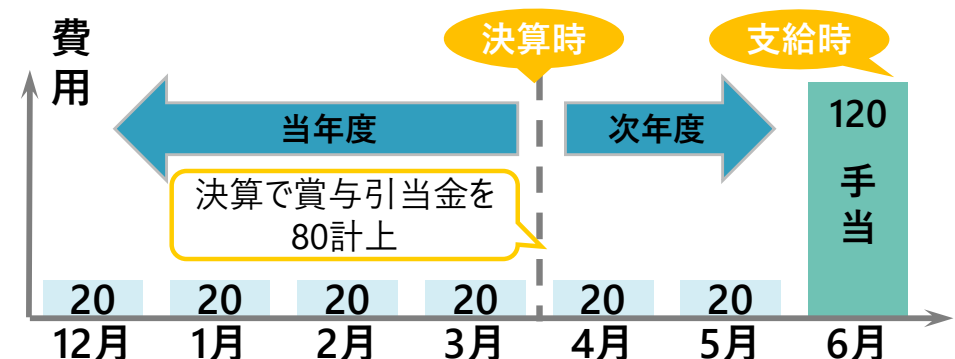
【例題】賞与引当金の場合

決算時点に見積もった次年度の6月に支給される期末手当・勤勉手当120の当年度の仕訳は？

（対象期間：当年度12～3月と翌4・5月の6ヵ月相当）

【仕訳】

（借方）賞与引当金繰入80 / （貸方）賞与引当金80



7.法適当初予算書等の記載のポイント

当初予算書等の全体像及び記載のポイントを把握しよう

「予算書」の記載のポイント

(総則)

第1条 令和2年度 下水道事業会計予算は、次に定めるところによる。

(業務の予定量)

第2条 業務の予定量は、次のとおりとする。

(1) 処理区域内人口	19,621人
(2) 年間有収水量	1,687,030m ³
(3) 主な建設改良事業	
雨水整備事業	42,000千円
汚水整備事業	95,068千円

(収益的収入及び支出)

第3条 収益的収入及び支出の予定額は、次のとおりとする。なお、営業費用中污水管渠費のうち修繕費38,646千円の財源にあてるため、企業債21,200千円を借り入れる。

収入

第1款 下水道事業収益	791,487千円
第1項 営業収益	259,741千円
第2項 営業外収益	531,746千円

支出

第1款 下水道事業費用	774,933千円
第1項 営業費用	701,580千円
第2項 営業外費用	54,538千円
第3項 特別損失	17,815千円
第4項 予備費	1,000千円

【業務の予定量】

- ✓ 当年度の経営目標として、事業量の予定を定める。特段記載のルールはないため、各団体ごとに自由記載。

【収益的収入及び支出（3条）】

- ✓ 予算科目はPLの勘定科目と一致。ただし、PLは税抜きであるため消費税及び地方消費税分、金額は一致しない。
- ✓ 3条予算は発生主義により収支を見積もる必要があるため、**減価償却費のような非資金項目も含まれる。**
- ✓ 総計予算主義の観点から、消費税及び地方消費税（当年度に発生する納税予定額）が営業外費用に含まれる（還付の場合は営業外収益）。なお、法適用初年度予算のみ、**法適用前年度にかかる消費税及び地方消費税の納税額は特別損失として処理**をする。
- ✓ 法適用債など、3条予算の支出に要する資金として企業債を起債する場合は、**4条予算には計上せず、3条予算本文中になお書きで示す（償還は4条予算）。**
- ✓ **法適用債の償還に関する一般会計繰入金は、3条営業外収益で予算経理が必要となる。**

当初予算書等の全体像及び記載のポイントを把握しよう

「予算書」の記載のポイント

(資本的収入及び支出)

第4条 資本的収入及び支出の予定額は、次のとおりと定める。(資本的収入額が資本的支出額に対し不足する額245,041千円は、当年度分消費税及び地方消費税資本的収支調整額6,685千円、当年度分損益勘定留保資金202,328千円、当年度利益剰余金処分量36,028千円等で補填するものとする。)

収入	
第1款 資本的収入	203,891千円
第1項 企業債	118,300千円
第2項 他会計補助金	32,775千円
第3項 補助金	35,000千円
第3項 負担金	17,816千円
支出	
第1款 資本的支出	448,932千円
第1項 建設改良費	149,911千円
第2項 企業債償還金	299,021千円

【資本的収入が資本的支出に不足する額】

✓ 不足額は補填財源（企業内に留保している資金）で補填する。4条予算本文に括弧書きで記載。

【資本的収入及び支出（4条）】

✓ 4条予算は原則として現金の動きを伴うもののみが計上される。したがって、物件等の寄付を受けた場合は資本的収入として計上しない。

(特例的収入及び支出)

第4条の2 地方公営企業法施行令（昭和27年政令第403号）第4条第4項の規定により当年度に属する債権及債務として整理する未収金及び未払金の金額は、それぞれ40,456千円及び38,386千円である。

【特例的収入及び支出】

✓ **法適用初年度のみ設定される項目。**
✓ **法適用日の前日までに発生した債権（調定済未収入金額、過年度未収入金を含む）を未収金、債務（負担行為済かつ検査完了している未払額を見積額）を未払金として、開始BSに計上する必要があるため、前年度予算のうち、3月末までに収入・支出されない金額を見積もり集計して計上する。**

当初予算書等の全体像及び記載のポイントを把握しよう

「予算書」の記載のポイント

(継続費)

第5条 継続費の総額及び年割額は、次のとおりと定める。

款	項	事業名	総額	年度	年割額
1 資本的支出	1 建設改良費	脇田郷浄水場中央監視制御設備更新事業	180,000千円	平成31年度	90,000千円
				平成32年度	90,000千円
		本町浄水場整備事業	856,020千円	平成31年度	322,500千円
				平成32年度	533,520千円

【継続費】

- ✓ 初年度に全体が確定すると、各年度の年割額を該当する年度の支出予算（主に4条予算）に計上する必要がある。

(債務負担行為)

第6条 債務負担行為をすることができる事項、期間及び限度額は、次のとおりと定める。

事項	期間	限度額
給水装置設置資金の融資に伴う 利子補給	自 平成32年度 至 平成38年度	給水装置設置者が借り入れする給水装置設置資金20,000千円に 対する利子年4.0%以内
水道料金徴収等業務委託	自 平成31年度 至 平成36年度	869,000千円

【債務負担行為】

- ✓ 限度額には、年度ごとに当該年度の限度額を記載する。
- ✓ 性質上年度ごとの限度額が明らかでないものは、その総額を記載する。

当初予算書等の全体像及び記載のポイントを把握しよう

「予算書」の記載のポイント

【企業債】

- ✓ 3条予算の支出に要する企業債も記載対象となる。

(企業債)

第7条 起債の目的、限度額、起債の方法、利率及び償還の方法は、次のとおりと定める。

起債の目的	限度額	起債の方法	利率	償還の方法
建設改良事業	1,600,000 千円	普通貸借又は証券発行	年3.5%以内(ただし、利率見直し方式で借り入れる資金について、利率の見直しを行った後においては、当該見直し後の利率)	借入先の融資条件による。ただし、財政又は借入先の都合により据置期間若しくは償還期限を短縮し、又は繰上償還若しくは低利に借換えすることができる。

(一時借入金)

第8条 一時借入金の限度額は、100,000千円と定める。

【一時借入金の限度額】

- ✓ 一時借入金の限度額は、当該事業年度に借り入れる一時借入金の最高限度額を規定するものであり、当該事業年度内の一時借入金の累積総額ではない。
- ✓ 限度額には起債の前借は含まれない。

(予定支出の各項の経費の金額の流用)

第9条 予定支出の各項の経費の金額を流用することができる場合は、次のとおりと定める。

(1) 第10条に定める経費以外の同一款内の間の流用。

【各項の経費の金額の流用】

- ✓ 原則として各款又は各項の間において流用することができないが、10条予算の流用禁止項目以外については、予算総額の範囲で各項間の流用を認めている。この場合、9条予算にて項目名を定める。

当初予算書等の全体像及び記載のポイントを把握しよう

「予算書」の記載のポイント

【流用禁止項目】

- ✓ 職員給与費及び交際費（予算上設けた場合のみ）についてはほかの経費との流用が禁止されているため記載。
- ✓ 職員給与費中における流用（給料と手当の流用、目間の流用など）は可能。
- ✓ やむを得ない場合には予備費の充当も可能

（議会の議決を経なければ流用することのできない経費）

第10条 次に掲げる経費については、その経費の金額を、それ以外の経費の金額に流用し、又はそれ以外の経費をその経費の金額に流用する場合は、議会の議決を経なければならない。

(1) 職員給与費

370,673 千円

(2) 交 際 費

100 千円

（一般会計からの補助金）

第11条 地方公営企業法第17条の3の規定により一般会計からこの会計へ補助を受ける金額は、998,084千円である。

【他会計からの補助金】

- ✓ 法第17条の3の規定により受け入れる他会計補助金を記載する。
- ✓ 補助を行う会計名、補助の金額（3条と4条の総額）及びその理由を記載。

当初予算書等の全体像及び記載のポイントを把握しよう

「予算書」の記載のポイント

(利益剰余金の処分)

第 12 条 当年度利益剰余金のうち36,028千円は、資本的収入が資本的支出額に対し不足する額の補填に処分するものとする。

(たな卸資産購入限度額)

第 13 条 たな卸資産の購入限度額は、630千円と定める。

(重要な資産の取得及び処分)

第 14 条 重要な資産の取得及び処分は、次のとおりとする。

1 取得する資産

種類	名称	数量
その他の無形固定資産	水道施設情報管理システム	一式

【利益剰余金の処分】

- ✓ 当年度及び前年度の見込み利益を4条本文括弧書きでの補填財源に充てる場合、その金額を定める。

【たな卸資産の購入限度額】

- ✓ たな卸資産（貯蔵品）の予算執行の時期は、貯蔵品の払い出しの時点であるが、貯蔵品購入にあたって現金の払い出しが発生するため、購入限度額を設定する。
- ✓ たな卸資産（貯蔵品）を経由しない場合、材料等を購入する際は直接3条予算・4条予算に計上する。

【重要な資産の取得及び処分】

- ✓ 不動産や動産の取得及び処分のうち、条例で定める重要なものについて記載する。
- ✓ 記載は取得の例。処分の場合、「数量」の右に「処分の様態」を記載する。（例：売払い、譲与、交換、信託等）

当初予算書等の全体像及び記載のポイントを把握しよう

「予算に関する説明書（予算の実施計画）」の記載のポイント

収益的収入及び支出

収入

款	項	目	予 定 額 (千円)	備 考
1.	下水道事業収益		791,487	
	1. 営業収益		259,741	
		1. 下水道使用料	242,532	下水道使用料
		2. 他会計負担金	2,079	一般会計負担金
		3. 補助金	15,000	社会資本整備総合交付金
		4. その他営業収益	130	手数料
	2. 営業外収益		531,746	
		1. 他会計補助金	249,592	一般会計補助金
		2. 長期前受金戻入	282,125	長期前受金戻入
		3. 雑収益	29	行政財産使用料、延滞金

【収益的収入及び支出】

- ✓ 予算科目の「目」までの分類を記載する。
- ✓ 税込みで記載。消費税等の金額を差し引いた額が、PLの金額と一致する。
- ✓ 総額は予算書の3条予算額と一致する。

支出

款	項	目	予 定 額 (千円)	備 考
1.	下水道事業費用		774,933	
	1. 営業費用		701,580	
		1. 雨水管渠費	9,501	委託料、修繕費、保険料
		2. 汚水管渠費	54,382	燃料費、光熱水費、通信運搬費、委託料、賃借料、修繕費、研修負担金、会費負担金、保険料、公課費
		3. 総務費	82,471	損益勘定支弁職員8名分の人件費（給料、手当、賞与引当金繰入額、法定福利費）旅費、備品費、通信運搬費、委託料、手数料、負担金、貸倒引当金繰入額
		4. 流域下水道維持管理負担金	121,146	印旛沼流域下水道維持管理負担金
		5. 減価償却費	434,080	有形固定資産減価償却費
	2. 営業外費用		54,538	
		1. 支払利息及び企業債取扱諸費	54,527	企業債支払利息
		2. 雑支出	11	下水道使用料・受益者負担金過額納還付
	3. 特別損失		17,815	
		1. その他特別損失	17,815	消費税及び地方消費税納付見込額
	4. 予備費		1,000	
		1. 予備費	1,000	予備費

【備考欄】

- ✓ 「備考」欄の記載内容は自由。他団体において記載例として以下がある。
 - ・予定額に含まれる消費税等の記載
 - ・各科目の内訳（主なもの）
 - ・勘定科目の説明

【法適用初年度のみ対応事項】

- ✓ 6月に支払う期末勤勉手当（法定福利費相当も含む）のうち、前年度12月～3月分（4ヶ月分）は、開始BSに引当金として計上できないため、初年度に**特別損失として処理する**。
- ✓ また、**法適用前年度の消費税及び地方消費税の納税額は特別損失として処理する（⇒前年度に予算経理されていないため）**。

当初予算書等の全体像及び記載のポイントを把握しよう

「予算に関する説明書（予算の実施計画）」の記載のポイント

資本的収入及び支出

収入

款	項	目	予 定 額 (千円)	備 考
1. 資本的収入			203,891	
	1. 企業債		118,300	
		1. 建設企業債	118,300	公共下水道事業債、流域下水道事業債、資本費平準化債
	2. 他会計補助金		32,775	
		1. 他会計補助金	32,775	一般会計補助金
	3. 補助金		35,000	
		1. 補助金	35,000	社会資本整備総合交付金
	4. 負担金		17,816	
		1. 受益者負担金	3,116	下水道事業受益者負担金
		2. 工事負担金	14,700	大池調整池整備事業負担金

【資本的収入及び支出】

- ✓ 予算科目の「目」までの分類を記載する。
- ✓ 税込みで記載。総額は予算書の4条予算額と一致する。

支出

款	項	目	予 定 額 (千円)	備 考
1. 資本的支出			448,932	
	1. 建設改良費		149,911	
		1. 雨水管渠建設改良費	42,000	大池調整池整備工事
		2. 汚水管渠建設改良費	95,068	資本勘定支弁職員3名分の人件費（給料、手当、賞与引当金繰入額、法定福利費、法定福利費引当金繰入額）旅費、備用品費、燃料費、委託料、修繕費、保険料、汚水整備工事
		3. 流域下水道建設費負担金	12,843	流域下水道建設費負担金
	2. 企業債償還金		299,021	
		1. 建設企業債償還金	275,666	公共下水道事業債、流域下水道事業債、資本費平準化債、借換債
		2. その他の企業債元金償還金	23,355	特別措置分、公営企業会計適用債

【備考欄】

- ✓ 「備考」欄の記載内容は自由。他団体における記載例は以下がある。
 - ・予算額に含まれる消費税等の記載
 - ・各科目の内容（主なもの）
 - ・勘定科目の説明

当初予算書等の全体像及び記載のポイントを把握しよう

「予算に関する説明書（給与費明細書の一部）」の記載のポイント

給与費明細書

1 総括

区分	職員数		給与費				法定福利費 (千円)	合計 (千円)
	特別職 (人)	一般職 (人)	報酬 (千円)	給料 (千円)	手当 (千円)	計 (千円)		
本年度	損益勘定支弁職員	0 () 8	0	36,152	20,339	56,491	10,701	67,192
	資本勘定支弁職員	0 () 3	0	12,527	6,814	19,341	3,616	22,957
	合計	0 () 11	0	48,679	27,153	75,832	14,317	90,149
前年度	損益勘定支弁職員	0 () 8	0	34,034	18,726	52,760	9,770	62,530
	資本勘定支弁職員	0 () 3	0	12,042	6,460	18,502	3,532	22,034
	合計	0 () 11	0	46,076	25,186	71,262	13,302	84,564
比較	損益勘定支弁職員	0 () 0	0	2,118	1,613	3,731	931	4,662
	資本勘定支弁職員	0 () 0	0	485	354	839	84	923
	合計	0 () 0	0	2,603	1,967	4,570	1,015	5,585

区分	扶養手当	管理職手当	地域手当	住居手当	通勤手当	時間外勤務手当	期末手当	勤勉手当	児童手当
	(千円)	(千円)	(千円)	(千円)	(千円)	(千円)	(千円)	(千円)	(千円)
本年度	1,752	696	1,535	296	707	396	12,189	8,622	960
前年度	1,692	696	1,455	0	612	396	11,477	7,898	960
比較	60	0	80	296	95	0	712	724	0

2 給料及び手当の増減額の明細

区分	増減額 (千円)	増減事由別内訳 (千円)	説明	備考
給料	2,603	給与改定に伴う増減分	4	
		昇給に伴う増減分	539	平均昇給率1.12%
		その他の増減分	2,060	人事異動等による増
手当	1,967	制度改正に伴う増減分	227	勤勉手当支給率の改定
		その他の増減分	1,740	人事異動等による増

【Point】

- ✓ 給与費明細書は本来発生主義に基づく給与費の明細を示すものであるため、法適用前後で変更の必要はない（総務省>会計基準の見直しに関するQ&A3-7）
- ✓ **ただし、法適用に伴い、賞与引当金繰入額（法定福利費引当金繰入額）、退職給付費の計上されることから、前年度増が想定される（法適初年度のみ、賞与に係る費用が16ヶ月（12+4）分計上されるため）。**
- ✓ また、当年度の支出額を明らかにするため、予算段階においてもその年度の支出額が明らかになるよう、予定貸借対照表の注記としても引当金の取崩額を明記すべきである（則§44）。
- ✓ 給与費明細書の損益勘定支弁職員相当の給与は、PLの給与費と整合する必要がある（法定福利費には、法定福利費引当金繰入額も計上する必要がある点、留意が必要）

当初予算書等の全体像及び記載のポイントを把握しよう

「注記」の記載のポイント

注記

I. 重要な会計方針

令和2年度より、地方公営企業会計基準を適用して、財務諸表等を作成している。

1 たな卸資産の評価基準及び評価方法

- ・ 貯蔵品 先入先出法による原価法

2 固定資産の減価償却の方法

(1) 有形固定資産

- ・ 減価償却の方法 定額法による。
- ・ 主な耐用年数

構築物	50年
機械及び装置	10～20年
車両運搬具	4年

(2) 無形固定資産

- ・ 減価償却の方法 定額法による。
- ・ 主な耐用年数 施設利用権 35年

3 引当金の計上方法

(1) 退職給付引当金

本市は、退職手当組合に加入しており、一般会計との協議により、追加的な費用負担はすべて一般会計が負担することとしているため、退職給付引当金は計上していない。

(2) 賞与引当金

職員の期末手当、勤勉手当の支給及び法定福利費の支払いに備えるため、当年度末における支給見込額に基づき、当年度の負担に属する額（12月から3月までの4ヶ月分）を計上している。

(3) 貸倒引当金

債権の不納欠損による損失に備えるため、一般債権については、貸倒実績率等による回収不能見込額を計上している。

4 消費税及び地方消費税の会計処理

消費税及び地方消費税の会計処理は、税抜方式によっている。

- ✓ 予算書では前年度と当年度の2期分の注記の記載が必要。
- ✓ 法適用初年度は前年度の注記は無いが、冒頭に「当年度より、地方公営企業会計基準を適用して、財務諸表等を作成している。」（例）などの一文を入れる。

- ✓ 退職給付引当金について、一般会計が負担する場合には、その旨注記を行う。
- ✓ なお、一般会計が負担しない場合には、期末要支給金額を引当て計上する。

- ✓ 会計方針とは、会計処理の基準、手続、表示方法など、会計書類作成のための基本となる、財務諸表に計上されている項目について記載する。
- ✓ 会計処理の基準又は手続を変更したときは、当該変更をした旨、理由及び会計書類に与える影響を注記する。
- ✓ 表示方法を変更したときは、当該変更の内容を記載する。

当初予算書等の全体像及び記載のポイントを把握しよう

「注記」の記載のポイント

II. 予定貸借対照表等関連

1 企業債の償還に係る他会計の負担

予定貸借対照表に計上されている企業債（当該年度末日の翌日から起算して1年以内に償還予定のものも含む。）のうち、他会計が負担すると見込まれる額は3,183,029千円である。

III リース契約により使用する固定資産

1 リース取引の処理方法

リース料総額が300万円以上のファイナンス・リース取引については、通常の売買取引に係る方法に準じた会計処理を行っている。

リース料総額が300万円未満のファイナンス・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た会計処理を行っている。

2 リース会計に係る特例措置

所有権移転外ファイナンス・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た会計処理を行っている。

3 所有権移転外ファイナンス・リース取引に係る未経過リース料相当額

1年内	725千円
1年超	2,073千円
計	2,798千円

- ✓ 所有権移転外ファイナンス・リース取引につき、通常の売買処理を行っていない場合の注記
- ✓ 所有権移転ファイナンス・リース取引でも、重要性が乏しく賃貸借取引に準じて会計処理を行っている場合は、同様の注記が必要。

※該当があれば、記載

- ✓ 「予定貸借対照表関連」の前に、「予定キャッシュフロー・フロー計算書等関連」として、以下のような取引で、重要な非資金取引があれば記載する。
 - ・現物出資の受入による資産の取得
 - ・資産の交換
 - ・ファイナンス・リース取引による資産の取得
 - ・PFI契約等による資産の取得

当初予算書等の全体像及び記載のポイントを把握しよう

「注記」の記載のポイント

IV セグメント情報

(1) 報告セグメントの概要

下水道事業会計は、公共下水道事業及び農業集落排水事業を運営しており、各事業で運営方針等を決定していることから、公共下水道事業及び農業集落排水事業の2つを報告セグメントとしている。

なお、各報告セグメントに属する事業は以下のとおりである。

事業区分	事業内容	
公共下水道事業	計画処理区域面積	3,694.1ヘクタール
	計画処理人口	86,428人
	計画1日最大汚水量	37,409立方メートル
農業集落排水事業	計画処理区域面積	91.3ヘクタール
	計画処理人口	4,780人
	計画1日最大汚水量	1,564立方メートル

(2) 報告セグメントごとの営業収益等

当年度（令和4年4月1日から令和5年3月31日まで）

（単位：千円）

項目	公共下水道事業	農業集落排水事業	合計
営業収益	1,637,862	48,960	1,686,822
営業費用	2,885,211	144,824	3,030,035
営業損益	△ 1,247,349	△ 95,864	△ 1,343,213
経常損益	567,444	13,153	580,597
セグメント資産	54,552,441	2,533,019	57,085,460
セグメント負債	45,036,885	1,945,528	46,982,413
その他の項目			
一般会計繰入金	1,745,357	104,643	1,850,000
減価償却費	1,770,386	89,820	1,860,206
企業債元金償還額	2,375,277	123,547	2,498,824
固定資産増加額	△ 1,544,718	△ 89,768	△ 1,634,486

V その他の注記

1 地方公営企業適用時における固定資産の帳簿価額

資産取得時から法適用の日の前日までに減価償却が行われてきたものとみなし、取得価額から減価償却累計額相当額を控除して算定している。

- ✓ 報告セグメントが単一の場合には、その旨注記を行い、報告セグメントごとの営業収益等は省略を行う。
- ✓ 報告セグメントが複数に分かれる場合、営業収益等は、そのセグメントごとに集計する必要があるため伝票起票時注意が必要。

※該当があれば、記載

- ✓ 当事業年度の末日の翌日以降において、翌事業年度以降の財産、損益又はキャッシュ・フローの状況に重要な影響を及ぼす事象として、「重要な後発事象」に該当する場合には、注記を行う。

以下、参考例

- ・地方公営企業の主要な業務の改廃
- ・国又は他の会計からの財源措置の重大な変更
- ・火災、出水等による重大な損害の発生

- ✓ 上記の注記のほか、公営企業の財産、損益またはキャッシュ・フローの状況を正確に判断するために必要な事項に該当した場合には注記を行い、利害関係者に周知する。

当初予算書等の全体像及び記載のポイントを把握しよう

その他当初予算書策定にあたっての留意事項

- ✓ 受益者負担金の会計処理方針の検討が必要（入金受入時に4条計上か、調定時4条計上かにより予算計上が必要となる。）
- ✓ 賞与引当金（及び賞与に係る法定福利費引当金）の予算経理について、3条職員（損益勘定支弁職員）、4条職員（資本勘定支弁職員）の引き当て処理に留意が必要。
- ✓ 貸倒引当金について、法適用以前の債権を特例的収入として引き継ぐ場合、当該債権についても時効期間経過後に発生すると見込まれる不納欠損見込額を引当金繰入額として予算経理が必要。なお、法適用初年度に不納欠損を行う場合は、引当金経理されていないため、特別損失として処理する。
- ✓ 固定資産（償却資産）の取得のために受領した補助金等は、「長期前受金」として負債の部に計上するが、固定資産のうち、非償却資産（土地等）の取得のために受領した補助金等は、資本の部に「資本剰余金」として計上するため、取り扱いに留意する。
- ✓ 企業債は年度末にワンyearルールに基づき、流動負債と固定負債に分類する必要があるため、決算整理手続きとして処理を行う必要がある。また、建設企業債とその他の企業債の区分をする必要があるため留意が必要（なお、法適用債、資本費平準化債をその他の企業債として取り扱うか検討が必要）。
- ✓ 一般会計からの繰入金について、3条繰入、4条繰入（出資金処理含む）、基準外繰入について、それぞれの会計処理方法を整理したうえで、予算経理が必要。
- ✓ 消費税及び地方消費税について、納税（還付）予定額の推計のため、予算実施計画作成の段階で、消費税計算を行う必要がある。そのため、各収入・支出について、課税分、非課税分、不課税分、特定収入を区分して把握する必要がある点、留意が必要。

ご質問や気になる点、ご意見などは一般社団法人行政経営支援機構までお気軽にご相談ください。
※本資料の引用は結構ですが、資料の転送・複製はご遠慮ください。

【問い合わせ先】

E-mail : junichi.watanabe@ms02.jicpa.or.jp

- 一般社団法人行政経営支援機構は、「行政経営」にまつわる各種アドバイザー業務を業務を行っております。

【関連業務の例】

- ☑ 公会計情報等の使用料見直しへの活用支援（フルコストの把握と料金体系の設定をサポートします）
- ☑ 財務分析（公会計情報により健全化判断指標などこれまでの指標に比べて早期に行財政上の課題を把握）
- ☑ セグメント別財務書類の作成支援（予算事業体系の整理や事務事業評価、施策評価との連携が重要です）
- ☑ 議会への提供書類の作成支援（先進団体では施策の成果に関する説明書への公会計情報の連携が成果あり）
- ☑ 議会アドバイザーへの就任、議会事務局のサポート
- ☑ 監査委員監査への提供書類の作成支援（監査委員事務局が要望する資料作成をサポートします）
- ☑ 公共施設マネジメントへの公会計情報の活用（固定資産台帳の高度化をサポートします）
- ☑ 公営企業の水道料金、下水道使用料の見直し・改定支援
（総括原価方式による料金の設定、用途別料金体系から口径別料金体系への変更等）
- ☑ 料金改定審議会の対応サポート
- ☑ これらのほか、行政経営の課題をお聞かせください