

普通会計財務書類分析
及び連結財務書類分析

—平成28年度決算—

平成30年3月
宇土市総務部財政課

目次

1	概要	- 2 -
2	財務書類の作成にあたって.....	- 5 -
3	複式仕訳パターン.....	- 13 -
4	基礎資料及び作業工程.....	- 18 -
5	注記	- 19 -

(別添資料)

1 概要

平成18年6月2日に「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（行革推進法）」が施行され、同年8月31日に総務事務次官通知にて「発生主義の活用及び複式簿記の考え方の導入を図り、貸借対照表、行政コスト計算書、資金収支計算書、純資産変動計算書の4表の整備を標準形とし、地方公共団体単体及び関連団体等も含む連結ベースで…（中略）…公会計の整備の推進に取り組むこと。（地方公共団体における行政改革の更なる推進のための指針第6項参照）」と記されたことから、財務書類及び固定資産台帳の整備といった「資産・債務管理」への取り組みが始まりました。

その流れの中で、公共施設やインフラ設備の老朽化問題の顕在化、合併自治体における交付税優遇措置の期限切れなどによる歳入総額の減少、人口減少・少子高齢化に伴う公共施設へのニーズの変化など、公共施設のマネジメントの在り方が喫緊の課題となっています。具体的には、総務省が2014年4月に各地方公共団体に要請した「公共施設等総合管理計画」の策定等を通じた「将来の施設の更新維持管理費の把握」や将来的な公共施設等の維持管理に関する方針の決定が求められています。

これら諸問題への取り組みのひとつとして、財務書類の作成があります。総務省「今後の新地方公会計の推進に関する実務研究会」では、「統一的な基準による財務書類」（以下、統一基準）の作成に取り組むよう示され、平成29年度末を目途として、平成28年度決算より統一基準財務書類を作成することとなりました。この統一基準では、以下の要点が挙げられています。

① 発生主義の導入・複式簿記（複式仕訳）の導入

複式簿記・発生主義会計を採用し、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。決算統計データの活用からの脱却。

② 固定資産台帳の整備

固定資産台帳の整備を前提とすることで公共施設等のマネジメントにも利用可能。

③ 比較可能性の確保

全国で統一的な様式を採用することで団体間での比較可用性の向上。

統一基準では、従前の基準モデル・総務省方式改訂モデル同様、発生主義に基づく各種引当金という考え方を継承（退職手当引当金、賞与引当金など）している一方で、複式簿記（仕訳）に関して日々仕訳あるいは期末一括仕訳を行うため、現在各地方公共団体で使用している財務

電算システムからの支出及び収入データの取り込み・仕訳を行うためのシステムが必要になります。

また、貸借対照表は、総務省方式改訂モデルと比較して有形固定資産の区分が詳細になり、主として生活インフラとして使用される「インフラ資産」と、それ以外の行政サービスを提供する際に使用される「事業用資産」に大別され、その中でさらに土地、建物、工作物等の分類がなされます。計上方法も変更されており、総務省方式改訂モデルでは減価償却累計額が資産額から差し引かれた「直接法」で計上されていたのに対し、統一基準では各減価償却処理を行う資産の種別に減価償却累計額を別途記載する「間接法」が採用されています。そのため、各地方公共団体の資産情報を貸借対照表に反映させるために、固定資産台帳の整備及び異動更新作業が必要不可欠になります。

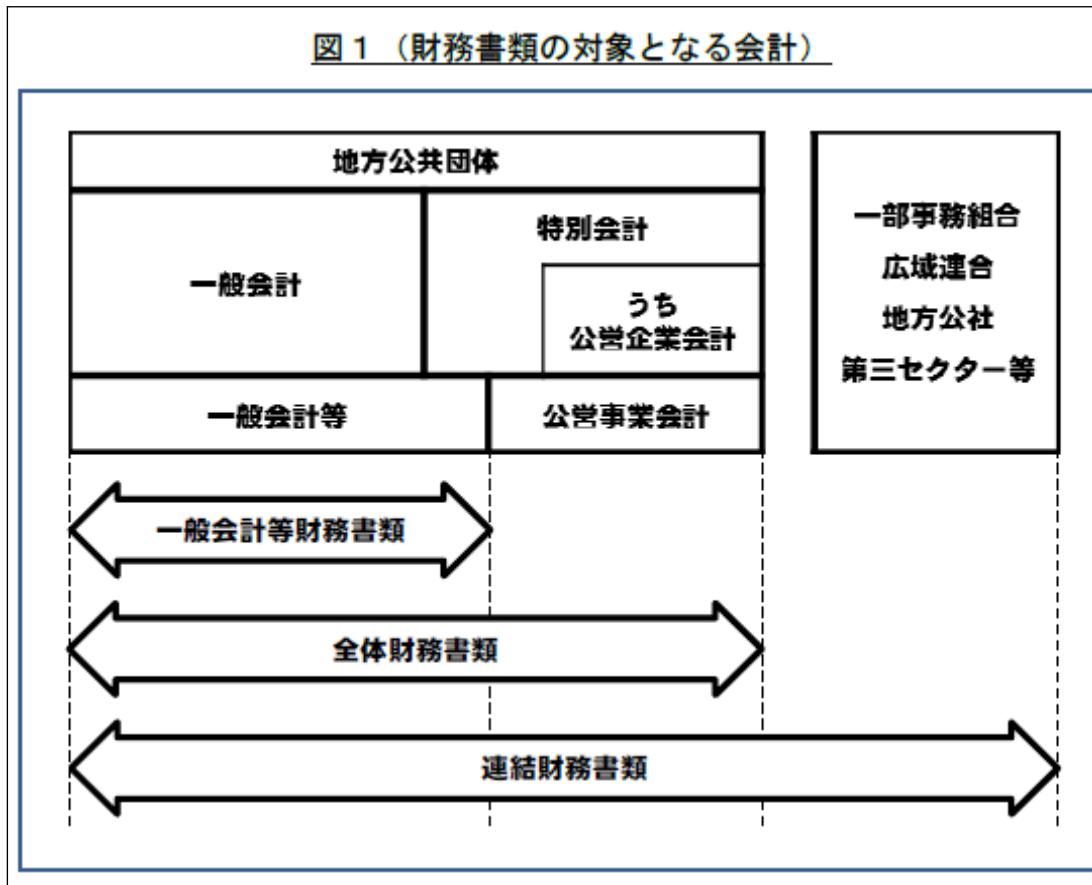
なお、財務書類の活用方法として、前述の地方公共団体間の比較（類似団体や近隣団体）の他に、減価償却費の考え方を予算編成に取り入れて公共施設ごとの老朽化比率を算出し、比率の高い施設の老朽化対策に予算を優先配分することや、公共施設や行政サービスごとの詳細な行政コストの把握・比較分析が期待されます。

加えて公共施設等総合管理計画においても、将来の施設の更新維持管理費の把握や将来的な公共施設等の維持管理に関する方針策定の基礎資料として、固定資産台帳の活用が有効です。

地方公会計制度の対象

地方公会計制度で求められている「連結財務書類」作成について、その対象となる会計は地方公共団体の一般会計のみならず、公営企業会計をはじめとする特別会計、住民サービスの一端を担う一部事務組合・広域連合、市町村からの出資金の他、負担金や補助金の点で地方公共団体と深い関係を持つ、地方三公社や第三セクターを含めることとなっています。

※公営企業会計（法適用）や地方三公社・第三セクターは、すでに固定資産情報の集約や複式簿記（決算書にて、貸借対照表・損益計算書が掲載）が導入されていることから、公会計制度の項目に合わせるための決算書の読み替えを行います。また、一部事務組合・広域連合については、地方公共団体が当該団体に対して拠出した負担金の割合に応じて、財務書類を案分の上連結します。



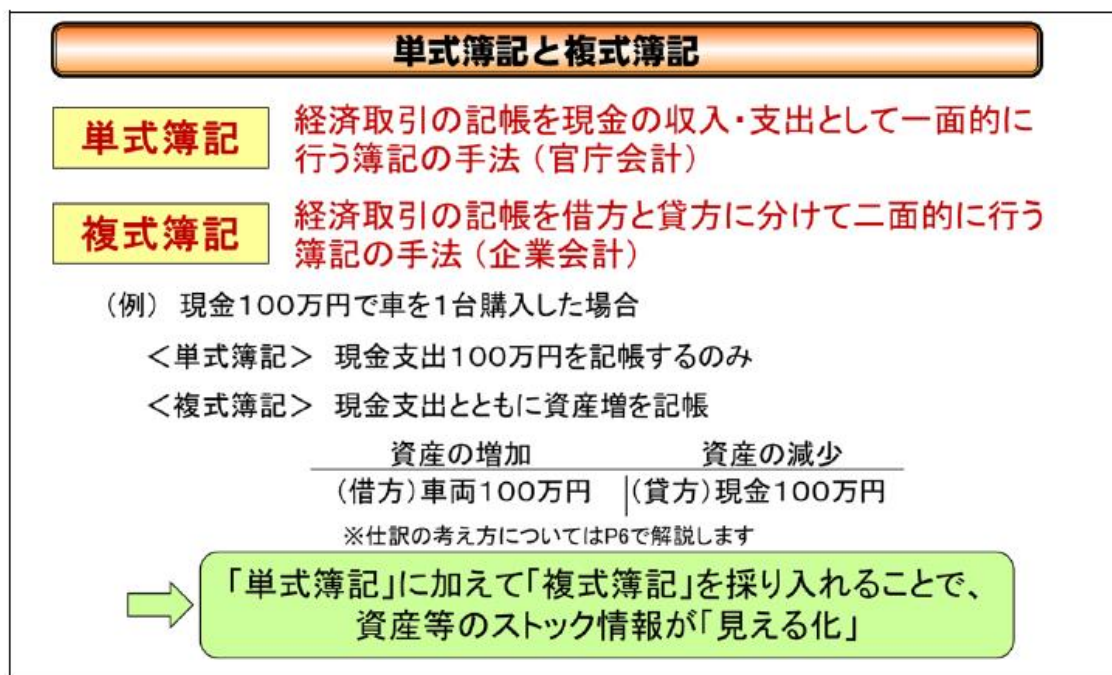
（総務省「連結財務書類作成の手引き」2頁より）

2 財務書類の作成にあたって

前章では統一基準の概要について触れましたが、本章では総務省「財務書類作成にあたっての基礎知識」より、財務書類の仕組みについて紹介します。

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、その記帳方法によって『単式簿記』と『複式簿記』に区分されます。」（総務省「財務書類作成にあたっての基礎知識」1頁）

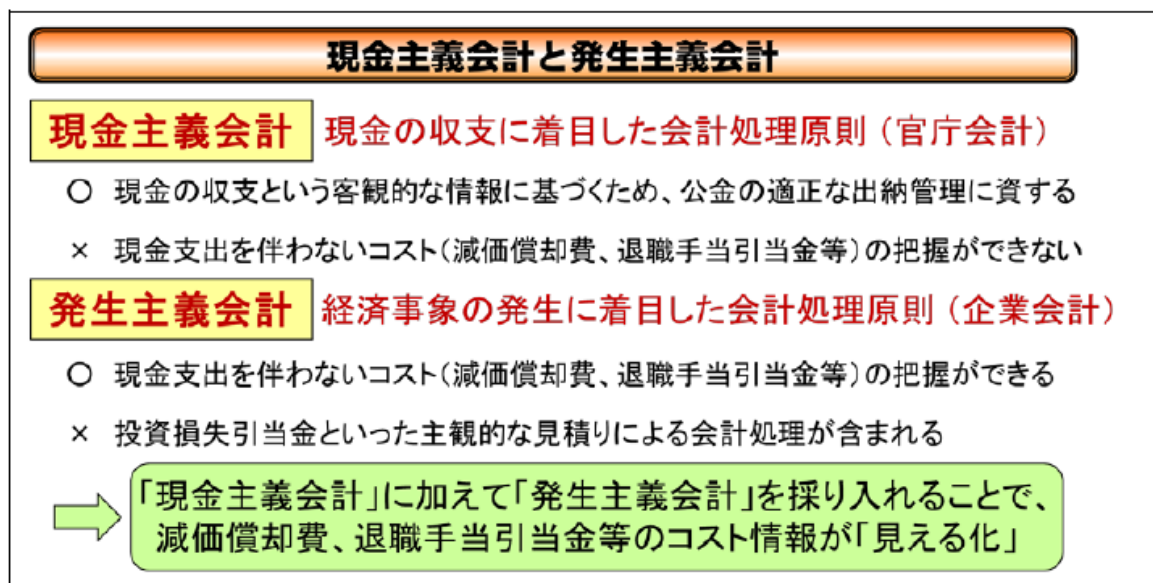


（総務省「財務書類作成にあたっての基礎知識」1頁より）

複式簿記では、1件の収入・支出行為に関して、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。上記図における例では、固定資産台帳に車が1台増加したことを記録しますが、従来公有財産台帳で求められてきた総量（数量等）の他に、固定資産台帳では「いくらで買ったか」という金額情報が必要です。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。

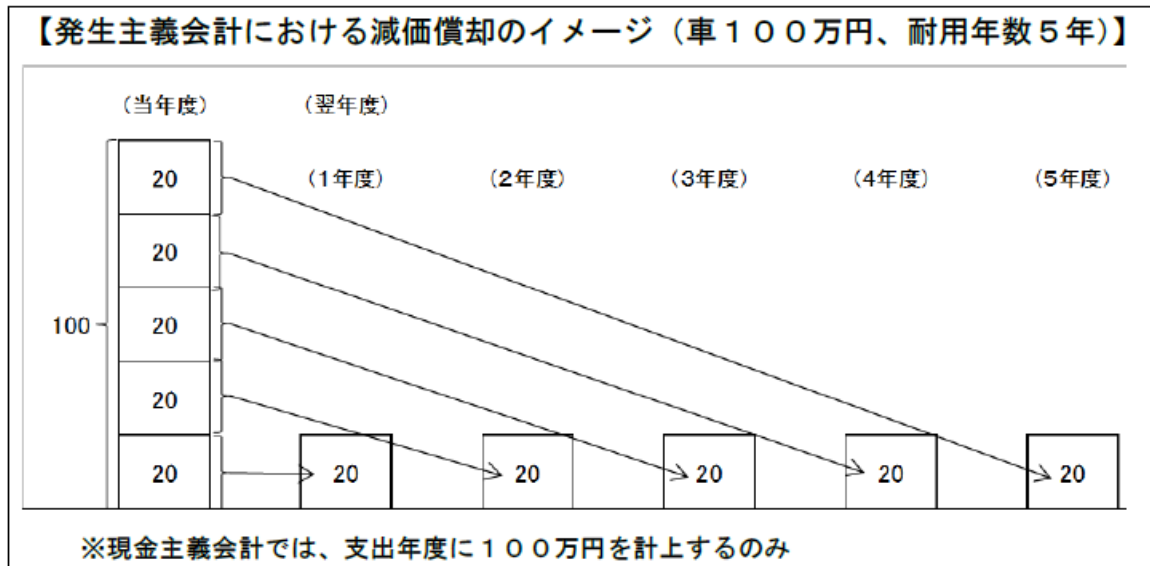
現金主義会計と発生主義会計

「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。」（総務省「財務書類作成にあたっての基礎知識」2頁）



（総務省「財務書類作成にあたっての基礎知識」2頁より）

発生主義会計では、現金主義会計では見えにくかった減価償却費等といったコストも含む正確なコスト（「フルコスト」）の認識が可能となります。例えば車については、取得年度に一括で費用を計上するのではなく、「減価償却」計算によって利用可能な年度（耐用年数）に渡って費用を配分することとなります（「費用配分の原則」）。



(総務省「財務書類作成にあたっての基礎知識」2頁より)

地方公共団体と民間企業の会計

地方公共団体（官庁会計）と民間企業（株式会社等）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

(総務省「財務書類作成にあたっての基礎知識」3頁より)

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、従来導入されている単式簿記による現金主義会計だけ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いることから、現

金主義会計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、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。（総務省「財務書類作成にあたっての基礎知識」3頁参照）

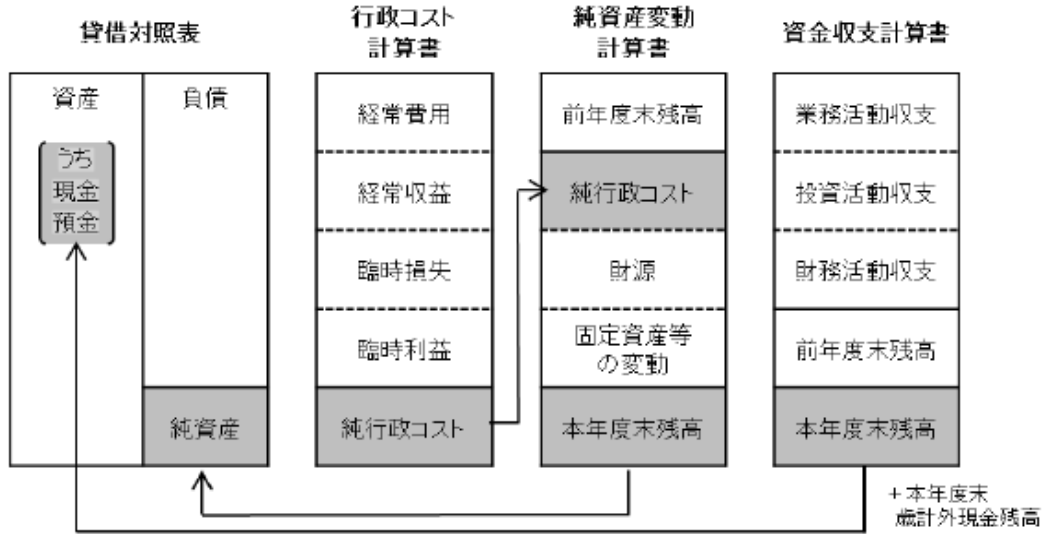
統一的な基準による財務書類の概要

統一的な基準による財務書類は「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）からなります（※）。

- 【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

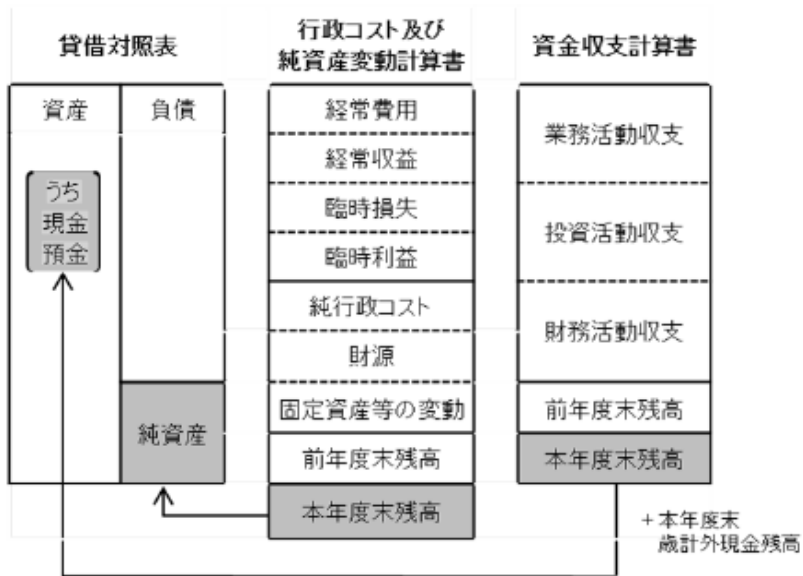
（総務省「財務書類作成にあたっての基礎知識」4頁より）

【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。

(総務省「財務書類作成にあたっての基礎知識」5頁より)

※統一基準については「財務書類4表構成」を採用しています。

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。」（総務省「財務書類作成にあたっての基礎知識」6頁より）

【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。

（総務省「財務書類作成にあたっての基礎知識」6頁より）

統一的な基準の勘定科目

統一基準財務書類作成にあたっては「勘定科目」に基づいた複式仕訳を行います。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。

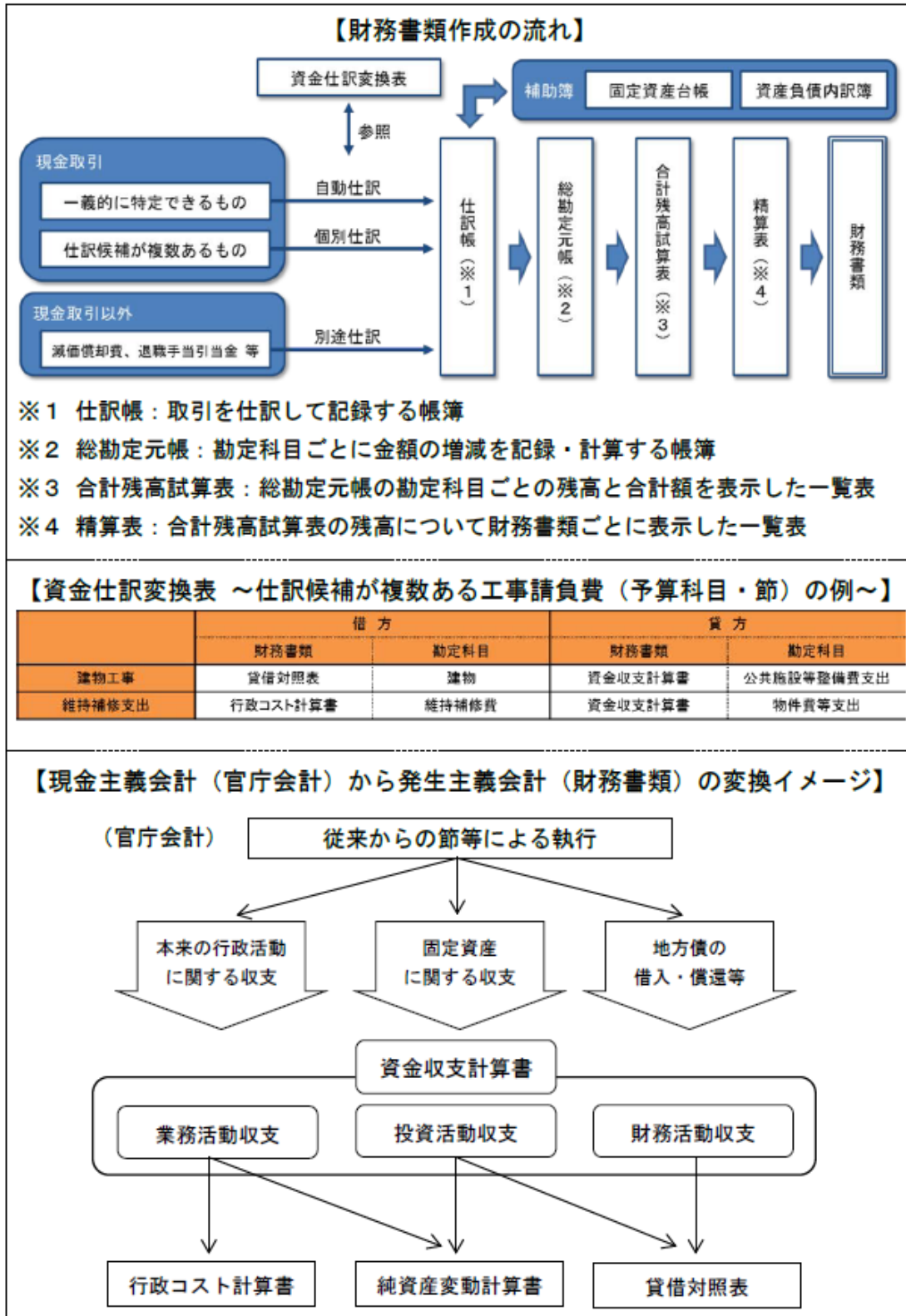
【勘定科目の例】	
要素	勘定科目の例
資産	土地、建物、有価証券、出資金、現金預金、棚卸資産
負債	地方債、退職手当引当金(※1)、未払金(※2)、未払費用(※3)、賞与等引当金(※1)
純資産	固定資産等形成分、余剰分(不足分)
費用等	職員給与費、維持補修費、減価償却費(※4)、支払利息、補助金等、有形固定資産等の減少(固定資産等形成分)
収益等	使用料及び手数料、税金等、国県等補助金、有形固定資産等の増加(固定資産等形成分)

【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"> ・ <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> <p><種類></p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 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 ・ 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 	
<p>※2 未払金 (⇔未収金)</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 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 	
<p>※3 未払費用 (⇔未収収益)</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 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 	
<p>※4 減価償却費</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 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> 	

(総務省「財務書類作成にあたっての基礎知識」7頁より)

統一的な基準による財務書類作成の流れ

複数仕訳を含めた統一基準による財務書類作成の流れとして、総務省では下記の通り想定しています。



（総務省「財務書類作成にあたっての基礎知識」8頁より）

3 複式仕訳パターン

平成28年度歳入歳出決算書にかかるデータを元に、統一基準にて仕訳を行いました。なお、仕訳変換結果は添付資料にて提示します。

資金仕訳の概要

従来の総務省方式改訂モデル財務書類では、決算統計を基に作成していましたが、統一基準では、歳入歳出の「資金仕訳」によって財務書類上の計上先及び計上額を確定させることが必要となります。その際は、総務省の財務書類作成要領における仕訳要領に従います。

原則、一件の歳入歳出に対して一件の仕訳先が摘要されます（「別表6-1 歳入科目（特定）」「別表6-2 歳出科目（特定）」）が、歳入歳出の科目によっては、一件の歳入歳出に対して二件以上の仕訳先が適用される場合があります（複数仕訳）。複数仕訳の内容を確定させるには、一件の歳入歳出の内訳調査が必要になる点に注意が必要です。

複数仕訳の具体例として、工事請負費は、一件の歳出（伝票・執行記録）で、費用（フロー）と資産（ストック）のどちらにも支出されている可能性があります。具体的には、建物や工作物の取得が行われる「工事請負費」ですが、中には維持補修的な支出も含まれます。維持補修的な支出は「費用（フロー）」に区分されますが、建物や工作物の取得については資産（ストック）に区分されます。

また、一件の歳出（「工事請負費」）の全額が資産（ストック）整備であった場合でも、その歳出の中で建物と工作物といった、種類や耐用年数が異なる複数の資産が同時に取得されている可能性があり、その場合は一件の歳出から二件以上の歳出仕訳を行うこととなります。さらに、建物や工作物といった有形固定資産は、固定資産台帳にならい「事業用資産」「インフラ資産」を区別して仕訳を行う点にも注意が必要です。

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 源	勘定科目名	財 源	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)売却収入※				
生産物売却収入※				
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.賞金	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 源	勘定科目名	財 源	勘定科目名
国庫支出金	業務活動支出の財源に充当したのか投資活動支出の財源に支出したのかを特定する。			
	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のか投資活動支出の財源に支出したのかを特定する。			
	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 源	勘定科目名	財 源	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

(総務省「財務書類作成要領」65～68頁より)

4 基礎資料及び作業工程

作成にあたり使用した資料は次のとおりです。

種別	名称	備考
基礎資料	H28 年度 決算統計	作成財務書類 参考数値資料として
	H28 年度 歳入歳出決算書	収入未済・基金等の 非資金仕訳に係る 参考資料として。 法適用会計については、 公会計勘定科目に読替作業
	H28 年度 地方健全化に関する資料	引当金算定のため
	H28 年度 連結対象の一部事務組合・広域連合関連資料 ※統一的な基準による財務書類、 構成団体負担割合表など	按分せず数値提供があった 団体については、 弊社にて按分作業
	H28 年度 地方三公社決算書	公会計勘定科目に読替作業
	H28 歳入歳出執行データ	仕訳する基礎データ

また、作成工程は以下となります。

- ①固定資産台帳の異動更新・・・固定資産台帳の異動、歳入歳出執行データとの紐づけ確認を行いました。
- ②資金仕訳作業・・・仕訳定義に基づき仕訳作業を行いました。
- ③非資金仕訳の確認・・・未収金や退職手当引当金など、歳入歳出執行データに現れない仕訳についてヒアリングを実施しました。
- ④仕訳結果の確認・・・仕訳した結果を確認し、数値の整合性を確認しました。
- ⑤法適用会計、公社・三セクの公会計勘定科目への読替・・・既に複式簿記にて決算書が作成されている会計・団体については、公会計勘定科目への読替を行いました。
- ⑥連結対象一部事務組合・広域連合の構成市町村按分・・・構成市町村による按分作業が実施されていない一部事務組合・広域連合は按分作業を行いました。
- ⑦連結修正、相殺消去・・・連結修正、相殺消去を行いました。

5 注記

1. 重要な会計方針

(1) 有形固定資産及び無形固定資産の評価基準及び評価方法

- ① 有形固定資産・・・・・・・・・・取得原価
 ただし、開始時の評価基準及び評価方法については、次のとおりです。
 ア 昭和59年度以前に取得したもの・・・・・・・・再調達原価
 ただし、道路、河川及び水路の敷地は備忘価額1円としています。
 イ 昭和60年度以後に取得したもの
 取得原価が判明しているもの・・・・・・・・取得原価
 取得原価が判明していないもの・・・・・・・・再調達原価
 ただし、取得価額が不明な道路、河川及び水路の敷地は備忘価額1円としています。
- ② 無形固定資産・・・・・・・・・・取得原価
 ただし、開始時の評価基準及び評価方法については、次のとおりです。
 ア 昭和59年度以前に取得したもの・・・・・・・・再調達原価
 ただし、道路、河川及び水路の敷地は備忘価額1円としています。
 取得原価が判明しているもの・・・・・・・・取得原価
 取得原価が判明していないもの・・・・・・・・再調達原価

(2) 法人等出資金の評価基準及び評価方法

- ①市場価格のある有価証券
 財務諸表作成基準日における時価により計上しています。
- ②市場価格がなく時価を把握することが困難と認められる有価証券及びその他の出資金
 取得原価により計上しています。

(3) 固定資産の減価償却の方法

「固定資産取扱要領」、「リース取引に関する会計基準」等で定める耐用年数に基づき、定額法により算定しています。

(4) 引当金の計上基準

- ①徴収不能引当金
 未収金、貸付金及び基金貸付金の徴収不能又は回収不能に備えるため、以下のとおり徴収不能見込額を計上しています。
 一般債権・・・過去5か年度の不納欠損実績率に基づき算定し計上

②賞与等引当金

職員に対する賞与の支給に備えるため、将来の支給見込額のうち、財務書類作成基準日において発生していると認められる金額を計上しています。

③退職手当引当金

職員に対する退職手当の支給に備えるため、財務書類作成基準日において在職する職員が自己都合により退職するとした場合の退職手当要支給額を計上しています。

(5) リース取引の処理方法

ファイナンス・リース取引については、1件当たりの契約額が300万円以上であり、かつ契約終了後に所有権が移転する場合に限り、通常の売買取引に係る方法に準じた会計処理によっています。

(6) 資金収支計算書における資金の範囲

地方自治法第235条の4第1項に規定する歳入歳出に属する現金としています。

(7) その他財務書類作成のための基本となる重大な事項

①会計間の相殺消去

各会計合算財務書類においては、会計間の繰入繰出額及び債権債務額を相殺消去した金額で表示しています。

②出納整理期間

当会計年度に係る出納整理期間（平成29年4月1日～5月31日）の現金出納に関する取引を当会計年度の取引としています。

③消費税及び地方消費税の会計処理

税込方式によっています。

④物品及びソフトウェアの計上基準

物品については、取得価額又は見積価格が50万円（美術品は300万円）以上の場合に資産として計上しています。

ソフトウェアについても、原則として物品の取扱いに準じています。

2. 会計方針の変更等

(1) 表示方法の変更

有形固定資産の減価償却累計額について、各有形固定資産の金額から直接控除し、その控除した額を当該各有形固定資産の金額として表示する方法（直接法）から、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方法（間接法）に変更しました。

3. 重要な後発事象

会計年度終了後、財務書類を作成するまでに発生した事象で、翌年度以降の財務状況等に影響を及ぼす後発事象は以下の通りです。

(1) 主要な業務の改廃

特にありません。

(2) 組織・機構の大幅な変更

特にありません。

(3) 地方財政制度の大幅な改正

特にありません。

(4) その他重要な後発事象

特にありません。

4. 偶発債務

(1) 債務負担の状況

①一般会計

債務負担総額	4,425,753 千円
うち確定債務	0 千円
うち未確定債務額	4,425,753 千円

(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

特にありません。

(3) その他主要な偶発債務

特にありません。

(4) 重大な災害等の発生

平成28年4月14日21時26分以降に熊本県を中心とした一連の地震が発生。

5. 追加情報

(1) 対象範囲（対象とする会計名）

会計区分	会計名称
一般会計等	一般会計
一般会計等	北段原土地区画整理事業特別会計
一般会計等	入学準備祝金給付基金特別会計
法適用会計	水道事業
法適用会計	公共下水道事業
法非適用会計	簡易水道事業特別会計
法非適用会計	漁業集落排水事業特別会計
法非適用会計	国民健康保険特別会計
法非適用会計	介護保険特別会計
法非適用会計	後期高齢者医療特別会計
一部事務組合・広域連合	熊本県市町村総合事務組合(消防団員公務災害補償事業)
一部事務組合・広域連合	熊本県後期高齢者医療広域連合
一部事務組合・広域連合	宇城広域連合
地方三公社	宇土市土地開発公社

(2) 各項目の金額を表示単位で四捨五入しているため、合計等の金額が一致しない場合があります。

(3) 地方交付税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は9,281,982千円です。

(4) 地方公共団体の財政の健全化に関する法律における健全化判断比率の状況

指標	数値
実質赤字比率	-7.90 %
連結実質赤字比率	-21.68 %
実質公債費比率	10.05 %
将来負担比率	35.6 %

別添資料

別添資料 財務書類分析

貸借対照表や行政コスト計算書などの財務書類をさまざまな観点から分析することにより、地方公共団体の財政状況を判断します。分析の手法としては指標・比率分析を用い、貸借対照表・行政コスト計算書に関する分析内容を記載します。なお、分析に当たっての計算式は「財務書類等活用の手引き」における趣旨を踏まえ、総務省方式改訂モデル等の計算式も参考にしながら算出したものです。

1. 資産形成度（総務省「財務書類等活用の手引き」9～10頁）

本節では、資産残高に着目し、将来世代に残る資産、自治体の規模（財政や人口など）に対する資産の多寡を分析します。

基金のような資産は多いほど余裕があると言えますが、有形固定資産は将来のコストを発生させる要因となりますので、適正なレベルで維持することが重要であると考えられます。

また、資産が形成されてからの時間の経過度合いを示す老朽化比率についても分析します。

1-1 住民一人当たり資産額(円)

決算年度末時点で保有している資産の総額を同時点の人口で除し、住民一人当たりの資産額を表します。経年の推移や同規模の地方公共団体での資産量を比較するときに用います。

$$\text{住民一人当たり資産額} = \text{資産合計} \div \text{人口}$$

	一般会計等	地方公共団体 全体	連結
住民一人当たり資産額(円)	1,230,920	1,672,643	1,745,649
貸借対照表 資産総額(円)	46,088,125,026	62,627,099,292	65,360,589,204
人口(3月31日時点)(人)	37,442	37,442	37,442

1-2 歳入額対資産比率(年)

決算年度の歳入額と資産残高を比較し、決算年度末時点の規模の資産を整備しようとした場合に何年分の歳入が必要かを表します。これにより、自治体の歳入規模に対する資産の形成度合いを測ることができます。

$$\text{歳入額対資産比率} = \text{資産合計} \div \text{歳入総額}$$

	一般会計等	地方公共団体 全体	連結
歳入額対資産比率(年)	2.4	2.2	2.0
貸借対照表 資産総額(円)	46,088,125,026	62,627,099,292	65,360,589,204
歳入総額(円)	19,187,007,008	28,419,114,810	33,354,111,079

1-3 資産老朽化比率(有形固定資産全体)(%)

償却対象資産の取得価額に対する減価償却累計額の割合を求めると、減価償却の進行度合いを表現します。資産老朽化比率が高いほど建替えや改修などのコストがかかる時期が近いことを示します。

$$\text{資産老朽化比率} = \text{減価償却累計額} \div \text{償却対象資産の取得価額合計}$$

	一般会計等	地方公共団体 全体	連結
資産老朽化比率(全体)(%)	59.8	0.0	0.0
貸借対照表 有形固定資産合計(円)	57,628,361,707	0	0
貸借対照表 減価償却累計額(円)	34,442,281,865	0	0

1-4 資産種類別老朽化比率(%)

建物や工作物といった種類(勘定科目)別に老朽化比率を表示します。さらに、固定資産台帳を確認することで、個別資産の経過年数が分かりますので、今後の整備方針を策定する際の目安にすることができます。

	一般会計等	地方公共団体 全体	連結
資産老朽化比率 (建物 事業用資産)(%)	61.9		
資産老朽化比率 (建物 インフラ資産)(%)	70.7		
資産老朽化比率 (工作物 事業用資産)(%)	56.3		
資産老朽化比率 (工作物 インフラ資産)(%)	58.1		
資産老朽化比率 (船舶)(%)	0.0		
資産老朽化比率 (浮標等)(%)	0.0		
資産老朽化比率 (航空機)(%)	0.0		
資産老朽化比率 (その他 事業用資産)(%)	0.0		
資産老朽化比率 (その他 インフラ資産)(%)	0.0		
資産老朽化比率 物品(%)	83.2		
資産老朽化比率 ソフトウェア(%)	72.7		
資産老朽化比率 その他(無形固定資産)(%)	12.1		

2. 世代間公平性 (総務省「財務書類等活用の手引き」10～11頁)

現在保有している資産を形成するにあたって、現世代以前の負担額、将来世代の負担額を分析します。ここでいう将来世代の負担とは、貸借対照表の負債をベースとした指標で示しますが、資産形成度の項でも説明したように、公共施設の維持・更新といった負担もあります。

2-1 純資産比率(%)

資産総額に占める純資産総額の割合を求めます。これが、いわゆる現世代「以前」による負担割合になります。

$$\text{純資産比率} = \text{純資産総額} \div \text{資産総額}$$

	一般会計等	地方公共団体 全体	連結
純資産比率(%)	64.0	56.0	56.4
貸借対照表 純資産総額(円)	29,484,939,055	35,060,037,401	36,837,982,473
貸借対照表 資産総額(円)	46,088,125,026	62,627,099,292	65,360,589,204

2-2 社会資本等形成の世代間負担比率(%)

本指標は、将来世代の負担比率を表します。具体的には、有形固定資産及び無形固定資産の総額に対し、これらの資産を整備するために用いられた財源のうち「未払分」(決算翌年度以降に支払う義務があるもの)の割合を指しています。

(貸借対照表(翌年度)地方債残高+貸借対照表 物件の購入に係る(長期)未払金-公共資産整備に充当しない地方債残高)÷(貸借対照表 有形固定資産総額+貸借対照表 無形固定資産総額)-公共施設整備に充当しない特定目的基金

	一般会計等	地方公共団体 全体	連結
社会資本等形成の世代間負担比率 (将来世代負担比率)(%)	39.4	39.6	40.1
地方債残高(円)	13,163,070,931	18,667,223,379	19,215,877,597
翌年度償還予定地方債残高(円)	1,476,281,000	1,834,566,027	2,220,830,584
物件の購入に係る 長期未払金(円)	-	-	-
物件の購入に係る未払金(円)	-	86,057,253	86,057,253
公共資産整備に充当しない 地方債残高(円)	7,415,657	7,415,657	7,415,657
貸借対照表 有形固定資産総額(円)	37,054,711,724	51,889,175,203	53,591,733,922
貸借対照表 無形固定資産総額(円)	50,362,682	50,572,857	50,572,857
公共施設整備に充当しない 特定目的基金(円)	1,070,707	1,070,707	1,070,707

3. 持続可能性 (総務省「財務書類等活用の手引き」11～12頁)

決算年度末時点での負債の程度を分析し、今後の財政が健全に推移するかどうかの判断材料とします。社会情勢や景気動向、国の方針などに左右される部分ではありますが、決算年度までの傾向を知ることによって将来の負担が見えてきます。

ただし、地方公共団体における負債には、交付税措置等によって国が一部負担するものや、負担の公平性の観点から発生したものがあため、民間企業における負債とは多少異なる意味があります。

3-1 住民一人当たり負債額(円)

決算時点での住民一人当たり負債額です。経年の変化や他団体比較を行う際に用います。

$$\text{住民一人当たり負債額} = \text{負債総額} \div \text{人口}$$

	一般会計等	地方公共団体 全体	連結
住民一人当たり負債額(円)	443,437	736,260	761,781
貸借対照表 負債総額(円)	16,603,185,971	27,567,061,891	28,522,606,731
人口(3月31日時点)(人)	37,442	37,442	37,442

3-2 基礎的財政収支(プライマリーバランス)(円)

自治体の基礎的な財政力を示します。具体的には、基本的な地方税や使用料などの収入及び建設事業に充てられる国や県の支出金の合計と、行政サービスを提供するために必要な費用及び公共施設などを整備するためにかかる費用を差引し、合計から利息の支払いを除いたものを指します。プラスだと黒字、マイナスなら赤字です。

$$\text{基礎的財政収支} = \text{経常的収支} + \text{投資活動収支} - \text{支払利息支出}$$

	一般会計等	地方公共団体 全体	連結
基礎的財政収支 (プライマリーバランス)	-1,394,862,859	-1,179,377,632	-1,442,294,436
資金収支計算書 業務活動収支(円)	-1,076,808,511	-399,689,324	-320,565,739
資金収支計算書 支払利息支出(円)	165,056,525	280,315,155	285,524,581
資金収支計算書 投資活動収支(円)	-152,997,823	-499,373,153	-836,204,116

3-3 債務償還可能年数(年)

決算年度末時点の負債残高に対して、基本的な行政サービスを維持した状態で、全ての負債を償還した場合にかかると見込まれる年数を示します。

負債について考える上で重要なポイントは、財政規模に見合った負債規模かどうかという点です。

ここでいう財政規模というのは、基本的な行政サービスを提供したあとの財政的な余裕度を指します。この地方債償還の財源に充てることができる額を物差しとして、決算年度末時点の債務の大きさを測ります。

債務償還可能年数 = (負債合計 - 負債の減少に充てることができる資産) ÷ 業務活動収支

	一般会計等	地方公共団体 全体	連結
債務償還可能年数(年)	△ 10.8	△ 56.0	△ 71.6
貸借対照表 負債合計(円)	16,603,185,971	27,567,061,891	28,522,606,731
貸借対照表 減債基金(固定資産)(円)	-	-	-
貸借対照表 その他基金(固定資産)(円)	1,407,103,926	1,503,462,710	1,865,331,031
貸借対照表 財政調整基金(円)	3,446,107,967	3,480,714,111	3,492,382,365
貸借対照表 減債基金(流動資産)(円)	159,231,175	202,678,101	202,678,101
資金収支計算書 業務活動収支(円)	△ 1,076,808,511	△ 399,689,324	△ 320,565,739

4. 効率性 (総務省「財務書類等活用の手引き」12～13頁)

現在の水準の行政サービスを提供する上でかかる経費について考え、行政サービスの効率性を検証します。

4-1 住民一人当たり行政コスト(円)

行政コスト計算書にて計算される純行政コストについて、住民一人当たりでどれくらいかかっているのかを表します。住民一人当たりにする事で、人口規模の近い団体と比較することが可能となります。

$$\text{住民一人当たり行政コスト} = \text{純行政コスト} \div \text{人口}$$

	一般会計等	地方公共団体 全体	連結
住民一人当たり行政コスト(円)	425,688	647,223	766,624
行政コスト計算書 純行政コスト(円)	15,938,603,347	24,233,335,998	28,703,954,151
人口(3月31日時点)(人)	37,442	37,442	37,442

5. 弾力性 (総務省「財務書類等活用の手引き」13～14頁)

経常収支比率のように、ある収入に対して固定的な費用の占める割合を計算します。弾力性とは、住民からの要望に対応できる財政的な余裕を表します。

5-1 行政コスト対税収等比率(%)

純行政コストを地方税や補助金等の収入額で割り、税収などに対するコストの占める割合を算定します。この数値が高いほど、コストの占める割合が多いということになり、収入を主体的な事業に振り分ける余裕がないことを表します。

$$\text{行政コスト対税収等比率} = \text{純行政コスト} \div \text{財源}$$

	一般会計等	地方公共団体 全体	連結
行政コスト対税収等比率(%)	106.0	103.5	102.9
行政コスト計算書 純行政コスト(円)	15,938,603,347	24,233,335,998	28,703,954,151
純資産変動計算書 財源(円)	15,030,894,565	23,416,585,743	27,881,764,126

6. 自主性 (総務省「財務書類等活用の手引き」14頁)

使用料や手数料などのように、受け取る行政サービスに対して直接対価を支払う額を表します。高いほど自立性が高いといえます。

6-1 受益者負担比率(%)

行政コスト計算書の経常費用に対して、経常収益が占める割合を指します。経常収益の占める割合が大きいほど、行政サービスに対して直接対価を支払う割合が多いと言えます。

税金などが主たる収入である一般会計は低く、使用料や負担金による独立採算が求められる法適用企業会計では高くなる傾向があります。

$$\text{受益者負担割合} = \text{経常収益} \div \text{経常費用}$$

	一般会計等	地方公共団体 全体	連結
受益者負担割合(%)	3.4	6.2	5.7
行政コスト計算書 経常収益(円)	493,032,533	1,489,945,630	1,610,335,597
行政コスト計算書 経常費用(円)	14,639,352,913	23,850,714,701	28,425,846,488