

5. 決算に係る監査の結果及び意見

(1) 下水道事業会計の採用する会計基準の概要

ア. 会計基準等の沿革

局の下水道事業では、昭和57年度に地方公営企業法を一部適用し、地方公営企業法の財務規定等適用とともに地方公営企業会計基準の適用も開始し、現金主義による現金収支計算から、複式簿記を用いた発生主義による損益計算へ移行している。

イ. 平成26年度地方公営企業法改正による新地方公営企業会計基準概要

(ア) 地方公営企業会計制度等の見直し

地方公営企業会計については昭和41年以降大きな改定が行われていなかったが、地方公営企業法が改正され、平成24年4月から、地方公営企業の減資や資本剰余金の処分、利益剰余金の処分が可能となった。

また、地方公営企業法施行令等が改正され、平成26年度から会計基準の見直しが行われている。会計基準の見直しに当たっての基本的な考え方は以下の通りである。

a. 現行の民間企業会計原則の考え方を最大限取り入れたものとする

地方公営企業の更なる経済性の発揮のため、地方公営企業会計の見直しに当たっては、最大限、現行の民間の企業会計原則の考え方を取り入れることとする。

地方公営企業会計は、今後の企業会計原則の変更について、一定程度の定着を待って、地方公営企業の特性も踏まえ、適時適切に反映、見直しを行う。

b. 地方公営企業の特性等を適切に勘案すべきこと

地方公営企業会計においては、負担区分原則に基づく一般会計等負担や国庫補助金等の存在に十分意を用いて、これらの公的負担の状況を明らかにする必要がある。公営企業型地方独法会計基準の考え方も必要に応じ参考とし、新地方公会計モデルにおける一般会計等との連結等にも

留意する。地方公営企業の特性等を踏まえ、必要に応じ、注記を行う。

c. 地方分権改革に沿ったものとする

地方公共団体における地方公営企業経営の自由度の向上を図る観点から、資本制度等の見直しを行う。

地方財務会計について、ストック情報を含む財務状況の開示の拡大の要請が強いこと等も勘案し、現在、財務規定等が適用されていない公営企業等について、新たに地方公営企業法の財務規定等を適用する。

(出典：平成25年12月総務省自治財政局公営企業課「地方公営企業会計制度の見直しについて」)

(イ) 主な見直し項目

a. 資本制度

- (a) 利益の処分が条例又は議決により可能となった。
- (b) 資本剰余金の処分が条例又は議決により可能となった。
- (c) 資本金の額の減少が議決により可能となった。

b. 借入資本金

従来資本として計上していた借入資本金は負債に計上することとした。

c. 補助金等により取得した固定資産の償却制度等

- (a) 補助金等により取得した固定資産について、みなし償却の選択適用を廃止した。
- (b) 補助金等については、長期前受金として負債に計上した上で、減価償却見合い分を順次収益化することとした。

d. 引当金の計上

将来の特定の費用又は損失であって、その発生が当該事業年度以前の事象に起因し、発生の可能性が高く、かつ、その金額を合理的に見積もることができると思われる場合には、引当金の計上を行うこととした(退職給付引当金、貸倒引当金、修繕引当金、賞与引当金など)。

e. 棚卸資産の評価損

棚卸資産の時価(正味売却価額または再調達原価)が帳簿価額より下落している場合には、棚卸資産の評価額を当該時価とする、低価法による評価を行わなければならないこととした。

f. 減損会計の導入

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い場合に帳簿価額を回収可能価額まで切り下げる会計処理である減損会計を導入した。

g. リース会計の導入

一定の要件を充たすリース取引（ファイナンス・リース取引）については売買に準じた会計処理を行い、資産及び負債を貸借対照表に計上するリース会計を導入した。

h. セグメント情報の開示

複数の事業を行っている公営企業においては新しくセグメント情報の注記を導入した。

i. キャッシュ・フロー計算書

一事業年度のキャッシュ・フロー状況を活動区分別に表示するキャッシュ・フロー計算書の作成を義務付けた。

（出典：平成25年12月総務省自治財政局公営企業課「地方公営企業会計制度の見直しについて」）

(ウ) 地方公営企業会計における特有の会計処理

a. 資本の部の会計処理

資本の部の会計処理については以下の点において企業会計と異なる処理を行うため、財務諸表の利用にあたって留意が必要となる。

b. 資本金

公営企業会計上の資本金は、固有資本金（企業開始時の引継資本金）、繰入資本金（企業開始後の追加出資）、組入資本金（企業開始後の利益を源泉とする自己資本造成）から構成される。企業会計において利益剰余金として処理される利益を源泉とする自己資本造成についても組入資本金として処理する点等で相違する。

c. 借入資本金（現行基準においては廃止）

旧基準においては、建設又は改良等の目的のため発行した企業債、同様の目的で他会計から借り入れた長期借入金に相当する金額について、

借入資本金として資本の部に計上していたが、会計基準の改正に伴い、借入資本金は目的を問わず負債の部に計上されることとなった。

d. 資本剰余金に計上される受贈財産評価額・寄付金及びその他資本剰余金

旧基準においては受贈財産評価額・寄付金及び資本的支出に充てるために交付された国庫補助金（市町村にあっては都道府県からのものを含む。）又はこれらの補助金に相当するものとして提供された資材等及び建設工事に対する工事負担金については資本剰余金に計上されていた。しかしながら、新基準においては、非償却資産に対して行われた補助金等については資本剰余金として計上し、償却資産に対する補助金等は繰延収益として負債の部に計上される。

e. 補助金等により取得した固定資産の償却制度等

公営企業会計においても、企業会計と同様に償却固定資産については減価償却により費用処理を行うことが求められる。しかし、補助金等により取得した固定資産については、特有の会計処理を行うため、留意が必要となる。なお、補助金等とは、償却資産の取得又は改良に充てるための補助金、負担金その他これらに類するものをいう（地方公営企業施行令第26条第1項）。地方公営企業が財産の贈与を受けた場合には、その評価額を補助金等の範囲に含める。

(a) 旧基準における取扱い

旧基準においては、資産の取得価額を基礎とする、通常の場合の減価償却のほか、みなし償却の選択適用が容認されていた。

(みなし償却)

公営企業の固定資産で、資本的支出に充てるために交付された補助金、負担金その他これらに類する金銭又は物件（以下「補助金等」という。）をもって取得したものについては、当該固定資産の取得に要した価額からその取得のために充当した補助金等の金額に相当する金額を控除した金額を帳簿価額又は帳簿価額とみなして、各事業年度の減価償却額を算出することができる。みなし償却による会計処理が認められていた背景には、補助金等相当額が減価償却を通じて料金算入されることが、補助金等の支出の趣旨に反すると考えられるためである。

(b) 新基準における取扱い

みなし償却と通常の減価償却の選択適用を認めた場合、同一の固定資産を使用していたとしても、費用処理額が異なることとなり、地方公営企業間の比較可能性が害されることとなる。そのため、新基準では補助金等により取得した固定資産についてみなし償却の選択適用を認めず取得価額を計算の基礎とする通常の減価償却によることとした。そして、償却資産の取得又は改良に伴い交付される補助金、一般会計負担金等については資本の部ではなく、長期前受金として負債に計上した上で、減価償却見合い分を順次収益化することとした。

(c) 会計基準変更による損益計算書及び貸借対照表への影響

補助金等により取得した固定資産に関する会計基準変更により損益計算書及び貸借対照表へ以下の影響が生じている。

(エ) 新会計基準の適用による影響

地方独立行政法人化を選択する地方公営企業が増えてきたことや、同種・類似の事業を展開する民間企業と地方公営企業の財務比較可能性を担保するため、地方公営企業会計基準が改正され、平成26年度より新会計基準の適用が必要となった。

この改正が会計処理に与える影響は大きく、局の下水道事業においても、以下のような会計処理の変更があった。

- a. 借入資本金を純資産の部から負債の部へ移行した（繰延収益2,599億円増加）
- b. 補助金等により取得した固定資産の償却制度について、任意適用であったみなし償却制度を廃止した（固定資産が過年度減価償却費の計上で1,764億円減少）
- c. 引当金の追加計上を実施した（過年度損益修正損50億円増加）

特に、補助金等により取得した固定資産の償却制度の変更が損益に与える影響は大きく、新会計基準適用により、適用時に891億円（平成26年度損益計算書その他未処分利益剰余金変動額）の利益剰余金が発生し、それ以後監査人計算で年間約36億円から39億円程度の利益が増加したと推定される。

- (例) 平成30年度影響額約36億円
 = 平成30年度長期前受収益戻入114億円
 - (平成30年度減価償却費250億円-平成25年度減価償却費172億円)

旧会計基準適用時に全ての資産に対し、みなし償却を採用していた場合には、新会計基準適用によっても、利益に与える影響はない。しかし、局では、受益者負担金、国庫補助金、国庫交付金の資産にのみ、みなし償却を採用していたことから、みなし償却を採用していなかった固定資産の取得に充てた補助金等の額につき新会計基準適用により利益剰余金が発生し、旧会計基準適用時と比べ利益が増加した。

(オ) 貸借対照表残高の7期推移

平成26年度以降大きな投資はなく、固定資産残高は、減価償却が進み減少している。現金預金残高は増加しており、企業債・他会計借入金の償還が進み、企業債・他会計借入金残高が減少している。

また、平成26年度に新会計基準に移行したため、みなし償却を採用していなかった固定資産の取得に充てた補助金等の額につき、891億円と多額の利益剰余金が発生し、当該利益剰余金を資本金へ組入れた結果、平成27年度に資本金が大きく増加している。

貸借対照表残高の7期推移は以下の通りである。

(単位：百万円)

	平成25年度	平成26年度	平成27年度	平成28年度	平成29年度	平成30年度	令和元年度
資産の部	825,574	637,196	629,009	621,729	617,927	609,835	601,688
固定資産	813,377	626,915	617,372	607,319	598,581	589,996	583,788
有形固定資産	805,611	626,867	617,324	607,272	598,535	589,951	583,743
土地	14,486	14,485	14,493	14,498	14,500	14,500	14,538
建物	79,119	80,108	81,261	81,882	89,629	90,485	91,367
減価償却累計額	-23,458	-43,194	-44,922	-46,809	-48,677	-50,680	-52,750
差引	55,661	36,915	36,338	35,073	40,951	39,805	38,617
構築物	847,783	858,554	864,265	871,131	881,703	889,093	897,838
減価償却累計額	-273,767	-372,334	-387,854	-403,564	-419,456	-435,295	-451,135
差引	574,016	486,220	476,411	467,567	462,247	453,797	446,703
機械及び装置	237,306	239,060	241,573	243,364	248,148	246,700	248,870
減価償却累計額	-75,932	-153,894	-160,793	-164,907	-169,751	-170,193	-175,836
差引	161,374	85,166	80,780	78,457	78,397	76,507	73,033
車両運搬具	98	93	93	88	69	69	61

減価償却累計額	-93	-88	-88	-84	-65	-65	-58
差引	5	5	5	4	3	3	3
工具、器具及び備品	637	630	612	610	748	752	734
減価償却累計額	-569	-572	-555	-552	-355	-396	-417
差引	68	8	57	58	394	356	317
建設仮勘定	7,429	4,018	9,240	11,615	2,043	4,982	10,532
無形固定資産	301	13	13	12	11	10	10
地上権	1				0	0	0
施設利用権	287	0	0	0	0	0	0
電話加入権	9	9	9	9	9	9	9
ソフトウェア						0	0
その他の無形固定資産	4	3	4	3	0		
投資その他の資産	35	35	35	35	35	35	35
水洗化貸付金	0						
出資金	35	35	35	35	35	35	35
破産更生債権等		0	1	0	0	0	0
貸倒引当金		0	0	0	0	0	0
流動資産	12,197	10,281	11,637	14,410	19,345	19,839	17,900
現金・預金	8,824	6,729	7,291	8,368	15,747	15,246	13,191
未収金	3,364	3,673	4,023	3,938	3,630	3,635	3,664
貸倒引当金		-159	-158	-140	-132	-130	-97
短期貸付金			430	2,100	100	600	500
前払金	9	39	52	144		488	641
その他流動資産	0	0	0		0	0	0
負債の部	26,001	535,045	522,382	511,235	504,280	493,413	483,191
固定負債	20,175	255,670	249,381	241,842	235,041	230,974	227,896
企業債	20,175	251,578	245,656	238,221	231,417	227,483	224,616
建設改良費等の財源に 充てるための企業債		234,925	228,022	221,608	215,612	212,463	210,186
資本費平準化債	20,175	16,653	17,634	16,613	15,805	15,020	14,430
水洗化貸付 事業借入金	0						
引当金		4,092	3,725	3,621	3,624	3,492	3,280
流動負債	5,825	25,284	23,869	25,200	30,014	29,416	27,305
企業債		21,434	18,063	17,544	17,843	16,958	16,741
建設改良費等の財源に 充てるための企業債		18,877	16,985	16,522	17,035	16,173	16,151
資本費平準化債		2,557	1,078	1,021	808	785	590
未払金	5,799	3,338	5,320	7,188	11,619	11,985	10,069
未払利息		204	175	162	149	124	109
預り金	27	27	25	25	118	58	105
引当金		280	285	281	286	290	282
繰延収益		254,091	249,132	244,193	239,226	233,023	227,990

長期前受金		254,091	249,132	244,193	239,226	233,023	227,990
国庫補助金		310,056	309,580	308,020	306,933	303,554	302,897
収益化累計額		-171,979	-178,571	-183,759	-189,218	-192,330	-197,903
差引		138,077	131,009	124,261	117,715	111,224	104,994
国庫交付金		18,505	22,481	26,343	30,542	34,278	38,941
収益化累計額		-1,223	-1,923	-2,673	-3,533	-4,669	-5,895
差引		17,282	20,558	23,670	27,009	29,609	33,046
一般会計補助金		40,934	41,608	42,028	42,470	42,457	42,855
収益化累計額		-28,738	-29,565	-30,088	-30,656	-30,852	-31,487
差引		12,197	12,043	11,940	11,814	11,604	11,368
負担金		70,350	71,406	72,495	73,301	73,709	74,081
収益化累計額		-31,947	-33,193	-34,411	-35,676	-36,828	-38,055
差引		38,404	38,213	38,085	37,625	36,881	36,025
寄附金		21,367	21,349	21,325	21,315	21,280	21,253
収益化累計額		-10,927	-11,301	-11,669	-12,048	-12,404	-12,770
差引		10,440	10,048	9,656	9,267	8,876	8,483
受贈財産評価額		66,976	67,731	68,249	68,683	68,925	69,377
収益化累計額		-29,285	-30,470	-31,668	-32,887	-34,096	-35,303
差引		37,691	37,261	36,582	35,796	34,829	34,074
資本の部	799,573	102,151	106,628	110,494	113,646	116,422	118,497
資本金	281,487	20,863	94,269	94,270	98,740	102,601	105,752
自己資本金	20,863						
借入資本金	260,624						
企業債	260,624						
剰余金	518,087	81,288	12,359	16,224	14,906	13,820	12,744
資本剰余金	544,194	18,632	7,888	7,893	7,894	7,894	7,932
国庫補助金	314,926	3,479	3,451	3,451	3,451	3,451	3,451
国庫交付金	14,617	105	105	105	105	105	105
一般会計補助金	48,033	7,388	1,587	1,587	1,587	1,587	1,587
負担金	71,362	1,588	1,077	1,077	1,077	1,077	1,077
寄附金	22,739	1,323	24	24	24	24	24
受贈財産評価額	71,262	4,749	1,644	1,648	1,649	1,649	1,687
その他資本剰余金	1,255						
利益剰余金		62,656	4,471	8,332	7,012	5,926	4,812
欠損金	26,108						
当年度未処理欠損金	26,108						
当年度未処分							
利益剰余金		62,656	4,471	8,332	7,012	5,926	4,812
資本合計							
負債資本合計	825,574	637,196	629,009	621,729	617,927	609,835	601,688

(カ) 損益計算書残高の7期推移

当年度純利益は、平成26年度には過年度損益修正損があり、赤字となっており、平成27年度以降は黒字であるものの、その金額は減少している。

平成26年度から平成30年度まで大きな増減はないが、平成30年度において処理場費が水処理施設総括管理業務新規発注等による委託料の増加により、また、資産減耗費が固定資産の老朽化に伴い、固定資産の更新や入替が増加したことで固定資産の除却が増加したためそれぞれ増加している。一方、総係費は退職金及び期末要支給額減により減少している。

支払利息は、企業債の償還が進み、前年度比約2～4億円程度継続して減少している。

損益計算書残高の7期推移は以下の通りである。

(単位：百万円)

	平成25年度	平成26年度	平成27年度	平成28年度	平成29年度	平成30年度	令和元年度
1 営業収益	40,123	39,889	39,682	39,331	38,650	38,925	38,136
(1)下水道使用料	19,789	19,440	19,576	19,502	19,467	19,384	19,292
(2)一般会計負担金	19,872	20,047	19,700	19,405	18,744	19,080	18,417
(3)一般会計補助金	218	177	182	189	195	186	178
(4)受託工事収益	2						2
(5)その他営業収益	242	225	224	235	245	275	247
2 営業費用	32,915	40,973	41,165	41,754	42,148	43,510	43,739
(1)管渠費	3,143	3,185	3,212	3,850	4,013	4,319	4,567
(2)水質指導費	69	76	74	71	62	60	62
(3)ポンプ場費	679	787	750	749	871	744	630
(4)処理場費	8,781	8,858	9,250	9,407	9,723	10,080	10,178
(5)受託工事費	11						2
(6)普及促進費	43	45	51	49	56	60	60
(7)貸付助成事業費	7	6	9	4	3		0
(8)業務費	1,455	1,397	1,404	1,387	1,459	1,645	1,625
(9)総係費	1,121	573	762	828	860	659	830
(10)減価償却費	17,236	25,291	25,265	24,777	24,747	25,000	25,086
(11)資産減耗費	370	755	389	632	354	941	701
営業利益	7,208	-1,085	-1,483	-2,423	-3,498	-4,585	-5,603
3 営業外収益	222	12,286	11,903	11,539	11,398	11,663	11,486
(1)受取利息	1	1	1	0	0	0	0
(2)一般会計補助金	131	123	126	127	155	131	132
(3)長期前受金戻入		12,047	11,637	11,346	11,160	11,433	11,282
(4)雑収益	90	115	140	66	82	100	72
4 営業外費用	6,854	6,641	5,925	5,251	4,719	4,248	3,854
(1)支払利息及び	6,674	6,345	5,605	4,900	4,347	3,845	3,374

企業債取扱諸費							
(2)雑支出	179	297	320	351	372	403	480
経常利益	576	4,559	4,496	3,865	3,181	2,831	2,029
5 特別利益	2	4	3	3	2	5	19
(1)過年度損益修正益	2	4	3	3	2	5	19
6 特別損失	68	4,992	27	7	32	60	11
(1)固定資産売却損		1	1				
(2)過年度損益修正損	53	4,991	25	7	32	60	11
(3)その他特別損失	15		1				
当年度純利益	510	-428	4,471	3,861	3,151	2,775	2,037
前年度繰越欠損金	26,618	26,108					
当年度未処理欠損金	26,108						
その他未処分利益							
剰余金変動額		89,192		4,471	3,861	3,151	2,775
当年度未処分利益剰余金		62,656	4,471	8,332	7,012	5,926	4,812

(2) 消費税の計算誤り

ア. 概要

局の下水道事業の消費税計算に関する平成26年度から令和元年度までの推移は以下の通りである。

(単位：円)

	平成26年度	平成27年度	平成28年度	平成29年度	平成30年度	令和元年度
課税売上10% (税込)						7,739,833
課税標準額 10%						7,036,383
課税売上8% (税込)	19,154,260	22,566,704	22,462,708	21,976,465	21,696,016	13,935,343
課税標準額 8%	17,735,425	20,895,350	20,798,803	20,348,634	20,088,904	12,902,924
課税売上5% (税込)	2,994,320	1,144	101	38	71	9
課税標準額 5%	2,851,734	1,090	96	37	68	9
非課税売上	8,186	13,009	9,797	8,979	11,565	10,812
課税売上割合%	99.960%	99.937%	99.952%	99.955%	99.942%	99.945%
課税仕入 10%						17,862,119
課税仕入10% (税額)						1,623,833
課税仕入 8%	22,478,922	24,214,922	28,526,490	30,644,867	32,804,606	17,692,282
課税仕入8% (税額)	1,311,268	1,412,535	1,664,043	2,269,988	2,429,968	1,310,435
課税仕入 5%	5,547,911	4,159,053	227,963	68,043	36,833	5,375
課税仕入5% (税額)	211,348	158,440	8,684	3,240	1,753	255
特定収入 (課税仕入)	8,368,482	8,686,713	9,029,633	9,651,880	9,587,552	10,918,545

8%に用途と特定)						
特定収入（課税仕入 5%に用途と特定)	0	0	0	0	0	0
特定収入割合	28.90%	29.40%	30.26%	32.16%	32.29%	35.37%
消費税額	1,231,401	1,316,450	1,310,328	1,281,963	1,265,603	1,351,722
控除税額	1,093,369	1,106,070	1,149,483	1,226,811	1,354,863	1,589,625
差引税額（国税分）	138,031	208,164	160,844	55,151	△89,259	△227,902
納税額（地方税分）	37,060	57,770	43,538	14,926	△24,059	△65,576
確定消費税額	175,091	265,934	204,382	70,078	△113,319	△293,478
中間納付消費税	164,857	160,670	242,306	187,226	64,196	0
納付消費税額	10,234	105,263	△37,922	△117,147	△177,515	△293,478

（「消費税確定申告書」等を基に監査人が作成）

イ．特定収入に係る仕入控除税額の計算の特例

地方公営企業は、消費税法上納税義務者に該当する。しかし、事業活動は公共性が強く、法令上各種制約、国や地方公共団体から財政的な援助等営利企業とは異なる部分が多い。その特殊性を考慮し、消費税法は地方公営企業を含む国、地方公共団体、公共・公益法人に対して、以下の特例を設けている。

- ・会計単位の特例
- ・資産の譲渡等の時期の特例
- ・仕入控除税額の計算の特例
- ・国、地方公共団体の一般会計に関する仕入控除税額の計算の特例
- ・特定収入に係る仕入控除税額の計算の特例
- ・申告、納付期限の特例

このうち、「特定収入に係る仕入控除税額の計算の特例」は、局の消費税計算にも適用され、この適用により消費税計算が通常の場合と比較し、以下のように計算要素が増加する。

【通常の場合】

消費税額＝
課税売上げに係る消費税額－課税仕入れ等の消費税額（仕入税額控除）

【特定収入がある場合（局の消費税計算）】

消費税額＝
課税売上げに係る消費税額－（課税仕入れ等の消費税額－特定収入に係る課税仕入れ等税額（仕入税額控除））

通常の場合、「課税仕入れ等の消費税額（仕入税額控除）」を「課税

売上げに係る消費税額」から控除できるのは、「課税仕入れ等の消費税額（仕入税額控除）」が売上げのためのコストであるからである。

補助金等である特定収入によって賄われた課税仕入れは、売上げのためのコストという性質はないため、「課税売上げに係る消費税額」から控除することはできないとされ、この調整を行っているのが、特定収入がある場合の計算である。

その具体的な計算方法は、消費税法施行令 75 条第 4 項による方法や、消費税法基本通達 16-2-2 による方法がある。さらに、補助金等の内容により、計算方法が場合分けされ、項目により複数の計算を繰り返す必要があるなど、その計算過程は複雑なものとなっている。

市の消費税計算の妥当性について検討したところ、特定収入に該当する企業債の償還に充てられた一般会計負担金等の使途の特定方法誤りが検出された。

なお、この誤りは、平成 30 年度だけでなく、平成 26 年度から平成 29 年度においても同様である。

ウ．特定収入に係る課税仕入れ等税額の計算時の適用税率誤り

企業債の償還のために交付された一般会計負担金等については特定収入に該当し、課税仕入れ等の消費税額から控除すべき特定収入に係る課税仕入れ等税額（仕入税額控除）を算定する必要がある。この計算を行う際には、企業債発行時点に遡り、発行時点の税率に基づき、特定収入に係る課税仕入れ等税額を計算する。償還する企業債の発行年度により、以下のような計算方法となる。

企業債の発行年度	特定収入に係る課税仕入れ等税額の計算方法
昭和 63 年度以前	昭和 63 年度以前消費税導入前であり、特定収入に係る課税仕入れ等税額はゼロ（特定収入とならない）
平成元年度～平成 8 年度	消費税率は 3% であるが、国税庁公表資料により、特定収入 $\times 4 / 105$ で計算する
平成 9 年度～平成 25 年度	消費税率は 5% であり、特定収入 $\times 4 / 105$ で計算する

平成26年～平成30年度	消費税率は8%であり、特定収入×6.3/108で計算する
--------------	------------------------------

この取り扱いは、消費税率が5%から8%に変更となった際に、国税庁が公表した「平成26年4月1日以後に行われる資産の譲渡等に適用される消費税率等に関する経過措置の取扱いQ&A」問59により明示されている。

平成26年4月1日以後に行われる資産の譲渡等に適用される消費税率等に関する経過措置の取扱いQ&A（抜粋）

（施行日前の借入金の返済に充てる補助金の交付を受けた場合）

【問59】

施行日前に借入金等を財源として課税仕入れを行い、当該借入金等の返済等のための補助金等が施行日以後に交付された場合、当該補助金等が交付された課税期間における特定収入に係る仕入控除税額の調整計算はどのようになりますか。

【答】

国、地方公共団体等に特定収入がある場合には、仕入控除税額の計算に当たって、その特定収入に係る課税仕入れ等の税額を調整することとされています。

改正令附則第14条《国、地方公共団体等の仕入れに係る消費税額の特例に関する経過措置》では、施行日以後に受け入れる特定収入に係る仕入控除税額の調整計算については、原則として新税率を前提として調整（課税仕入れ等に係る特定収入に6.3/108を乗じて計算）し、施行日前に受け入れた特定収入及び施行日以後に受け入れる特定収入のうち法令若しくは交付要綱等又は国、地方公共団体が合理的な方法により補助金等の用途を明らかにした文書において、同条第2項に規定する旧税率適用課税仕入れ等に係る支出等のためにのみ充てられることが明らかにされているものについては、なお従前の例（課税仕入れ等に係る特定収入に4/105を乗じて計算）によることとなる旨を規定しています。

ところで、法令において借入金等の返済又は償還のための補助金等が交付されることとなっていない借入金等（以下「借入金等」という。）を財源として課税仕入れを行い、後日、当該借入金等の返済等のための補助金等が交付された場合で、当該補助金等の交付要綱等に当該借入金等の返済等のための補助金等である旨が記載されているときは、当該補助金等は当該課税仕入れにのみ使用される収入として用途を特定することとなります（基通16-2-2（1）（注））。

したがって、例えば、施行日前に借入金等を財源として課税仕入れを行い、当該借入金等の返済等のための補助金等（交付要綱等で用途が

特定されているものに限ります。)が施行日以後に交付された場合には、当該補助金等に係る仕入控除税額の調整計算は、従前の例(課税仕入れ等に係る特定収入に4/105を乗じて計算)によることとなります。

なお、平成元年4月1日から平成9年3月31日までの間(消費税率3%の期間)に借入金等を財源として課税仕入れを行い、当該借入金等の返済等のための補助金等を施行日(平成26年4月1日)以後に交付を受けた場合の当該補助金等に係る仕入控除税額の調整計算についても、従前の例(課税仕入れ等に係る特定収入に4/105を乗じて計算)によることとなります。

エ. 指摘

局では、平成元年度から平成25年度までに発行した企業債の償還のために交付された一般会計負担金等について、4/105を使用すべきであったが、6.3/108にて特定収入に係る課税仕入れ等税額を計算していた(局において当該企業債は臨時財政特例債等が該当している。臨時財政特例債等とは昭和60年度から平成4年度の国庫補助負担率の暫定的引き下げに関して地方債の発行を認め、償還時に元利償還金の金額100%について交付税措置を講ずるものをいう。)。これにより、納付すべき消費税額は、過大となっていた。

年度	実際適用比率	要適用比率	特定収入(千円)	課税売上割合(%)	影響額(千円)
平成26年度	6.3/108	4/105	322,544	99.969	6,525
平成27年度	6.3/108	4/105	340,537	99.937	6,887
平成28年度	6.3/108	4/105	359,561	99.952	7,273
平成29年度	6.3/108	4/105	379,677	99.955	7,680
平成30年度	6.3/108	4/105	400,950	99.942	8,109
令和元年度	6.3/108	4/105	214,616	99.945	4,341

消費税の計算誤りにより、令和元年度の消費税額が監査人試算で4,341千円過納付となっていた。これにより、会計上の雑支出及び未払金も同額過大となっている。

また、平成26年度から平成30年度までの消費税計算においても、同様の誤りがあり、平成26年から令和元年までの影響額は監査人試算で合計40,817千円となり、消費税の過納付と見込まれる。平成26年度から令和元年度の消費税については、速やかに正しい消費税額を算定し、消滅時効到来前の消費税については還付を受ける必要がある。

(3) 決算業務体制等

ア. 概要

消費税申告書に誤りがあり、決算根拠書類については最終確定数値への差替え漏れが複数検出された。

局の下水道事業では、決算業務は原則経理係6名で行っており、在籍年数は3年以下の短期である。経理係は、会計や消費税について、異動初年度に消費税の研修を受ける他は、タイミングがあう研修会があれば参加している状況である。

平成30年度における会計・消費税業務に関する研修会の参加実績は以下のとおりである。

- | |
|--|
| <ul style="list-style-type: none">・平成30年11月14日
公営企業会計制度勉強会（日本経営情報システム）・平成30年11月30日
軽減税率制度説明会（国税庁等）・平成31年2月4日・5日
講義と演習で習得する地方公営企業の消費税（日本経営協会） |
|--|

人事異動サイクル等の関係もあり、令和元年度は消費税に関する研修は受講していない。

また、会計や消費税に関し日常的に相談できる立場の専門家の関与はなく、内部で決算業務を完結している。

決算時には、内部で作成した「決算整理業務チェックリスト（役割分担）」を使用しているが、そのチェックリストに従って確認した資料は稟議・伺書等に編綴しており、一覧では見ることができない状態になっている。また、残高の妥当性を検討するために作成する勘定内訳明細書は作成していない科目もある。

ここで勘定内訳明細書とは、完成した決算書項目の期末現在高を記載するものである。決算時には、貸借対照表科目は全ての科目について、損益計算書科目は必要に応じて、勘定内訳明細書を作成し、その勘定内訳明細書を精査することで会計上の残高があるべき残高となっているかを示す明細である。

令和元年度においては、未収金、短期貸付金、前払金、その他流動資産、未払金等については勘定内訳明細書が作成されていない。勘定内訳明細書は決算書の勘定科目毎に取引相手別、内容別等勘定科目の主な内訳を記載し、勘定科目の妥当性を一覧で検証できるものであり、現預金明細書であれば普通預金、当座預金、通知預金、定期預金等預金種別の明細であり、未収金であれば得意先別の明細、未払金であれば取引先別の明細等である。

このような勘定内訳明細書をすべての決算書記載項目について作成し、決算の根拠資料とするのが民間企業では一般的である。局で使用している「決算整理業務チェックリスト（役割分担）」に記載されている業務を行うために必要となる資料が決算用ファイルとして綴られていると、翌年度以降参照することが可能であり、決算業務に役立つと考えられる。

イ．意見

決算根拠書類・消費税申告書作成に際し、決算処理、消費税申告書作成について留意事項をチェックリストとして作成・運用し、検討実施結果を記載したチェックリストを含めた、残高内訳資料の根拠を集めた決算用綴あるいはファイルの作成などにより、決算業務の次年度以降への効率的かつ効果的な引継方法等を検討すべきである。

また、研修会への参加機会の増加や税理士・公認会計士等専門家の関与なども検討し、正しい決算書・消費税申告書が作成できる体制を構築する必要がある。

(4) 下水道事業の職員の退職金の負担

ア．概要

局は、下水道事業会計において、地方公営企業法施行規則等に則り、下水道事業会計決算書の「重要な会計方針に係る事項に関する注記(2)引当金の計上方法ロ退職給付引当金」において「職員への退職手当の支給に備えるため、当事業年度末における退職手当の要支給額に相当する額を計上している。」と規定されている。

また、下水道事業会計事務取扱要領では、「第7章決算経理事務2決算整理⑧引当金の計上イ退職給付引当金」において「年度末の全職員の退職手当見込額を算出する。……経営企画課(労務係)上記見込額を退職給付引当金とする。……財務課(経理係)」と規定する引当金についての取扱いに関し必要な事項を定める。

退職給付引当金は、職員に支給する退職手当に関して、期末日時点で計上すべき債務である退職給付債務から、すでに積み立てられている資産を控除して算定される。

退職給付債務の算定方法には原則法と簡便法がある。局においては簡便法により退職給付債務を算定している。

(ア) 原則法

退職時に支給が見込まれる退職手当の総額のうち、年度末までに発生している金額を一定の割引率や予想される退職時から現在までの期間に基づき割り引いて計算する方法

(イ) 簡便法

年度末において全職員(年度末退職者を除く)が自己の都合により退職するものと仮定した場合に支給すべき退職手当の総額による方法

なお、局の職員が自己の都合により退職した際の退職手当の金額は、札幌市職員退職手当条例及び、札幌市職員退職手当条例施行規則を適用する。

札幌市職員退職手当条例(抜粋)

(退職手当の支給)

第2条 この条例の規定による退職手当は、前条に規定する職員のうち常時勤務に服することを要するものが退職した場合に、その者に支給する。

(自己の都合による退職等の場合の退職手当の基本額)

第3条 次条又は第5条の規定に該当する場合を除くほか、退職した者に

対する退職手当の基本額は、退職の日におけるその者の給料の月額（職員が休職、停職、減給その他の事由によりその給料の一部又は全部を支給されない場合においては、これらの事由がないと仮定した場合におけるその者の受けるべき給料の月額とする。以下「退職日給料月額」という。）に、その者の勤続期間を次の各号に区分して、当該各号に掲げる割合を乗じて得た額の合計額とする。

- (1) 1年以上10年以下の期間については、1年につき100分の100
- (2) 11年以上15年以下の期間については、1年につき100分の110
- (3) 16年以上20年以下の期間については、1年につき100分の160
- (4) 21年以上25年以下の期間については、1年につき100分の200
- (5) 26年以上30年以下の期間については、1年につき100分の160
- (6) 31年以上の期間については、1年につき100分の120

2 前項に規定する者のうち、傷病（厚生年金保険法（昭和29年法律第115号）第47条第2項に規定する障害等級に該当する程度の障害の状態にある傷病をいう。以下この項、次条第2項、第5条第1項第4号及び第2項、第7条並びに第9条第6項において同じ。）又は死亡によらず、かつ、第11条第8項に規定する認定を受けないで、その者の都合により退職した者（第15条第1項各号に掲げる者及び傷病によらず、地方公務員法第28条第1項第1号から第3号までの規定による免職の処分を受けて退職した者を含む。以下この項及び第8条の4第4項において「自己都合等退職者」という。）に対する退職手当の基本額は、自己都合等退職者が次の各号に掲げる者に該当するときは、前項の規定にかかわらず、同項の規定により計算した額に当該各号に定める割合を乗じて得た額とする。

- (1) 勤続期間1年以上10年以下の者 100分の60
- (2) 勤続期間11年以上15年以下の者 100分の80
- (3) 勤続期間16年以上19年以下の者 100分の90

（勤続期間の計算）

第9条 退職手当の算定の基礎となる勤続期間の計算は、職員としての引き続きいた在職期間による。

2 前項の規定による在職期間の計算は、職員となった日の属する月から退職した日の属する月までの月数による。

イ. 現行の取扱い

局の下水道事業に係る職員が退職した場合の退職金は、市の在職期間を通算し全て下水道事業が負担している。一方、局の下水道事業に係る職員が他の局に異動したのち退職した場合の退職金について、下水道事業は一切負担しない。

例えば、長年下水道事業に従事してきた職員が、他の局に異動後すぐに退職した場合、下水道事業では退職金に係る費用を一切負担しない。逆に、長年下水道事業以外の局に従事してきた職員が、局の下水道事業に異動後すぐに退職した場合、下水道事業では退職金に係る費用を全て負担することとなる。

この結果、本来負担すべき退職金に係る費用が計上されないこととなり、適正な期間損益計算がなされておらず、また財政状態も適正に表示されていないこととなる。

ウ. 意見

会計の原則による発生主義に従えば、経済的事象の発生に基づきその時点で費用を計上しなければならないとするものであり、下水道事業に従事した期間については下水道事業が退職金に係る費用を負担し、他の局において従事した期間については他の局が退職金に係る費用を負担するのが原則である。

平成30年度の下水道事業において退職した退職者17人について在籍期間を調査したところ、市への就職から退職まで一貫して下水道事業に従事していたのは7名、一方他の局にも従事し、最終的に下水道事業において退職した退職者は10名であった。参考までに、退職者17名について在籍期間の月数を単純按分すると、市全在籍期間のうち下水道事業以外の在籍期間は約32%であった。平成30年度の退職金は278百万円であり、これから単純計算すると本来は他の局にて負担すべき退職金に係る費用89百万円相当を下水道事業が負担していることとなる。

上記の通り、会計の原則に従えば、退職時の部署に関わらず、在職していた部署において在職期間に対応する退職金相当額を負担すべきである。

ただし、上記の取扱は市において聴取した限りでは、他の全政令指定都市において同様であるとのことであり、また、実際に行うとすると、システムの変更など大きな負担の生じる可能性が高い。加えて、各会計における人員配分・年齢構成等が大きく異なるのであれば人事異動があっても局の負担はさほど変わらないという可能性もある。

そのため、在籍期間に応じた退職金にかかる費用を在職部局にて負担することとした場合の下水道事業及びその他部局が負担する額を試算するなど、サンプルベースにて影響額を把握する等の方法で、変更の要否について検討する必要がある。

(5) PCBアスベスト処理費用引当金の計上

ア. 概要

(ア) PCB廃棄物に関連する主な規定

局には、未処分のポリ塩化ビフェニル廃棄物（以下、PCB廃棄物）が存在する。この点、PCB廃棄物の保管、処分等について法令・施行令が定められている。局に関連する主な規定は以下のとおりである。

ポリ塩化ビフェニル廃棄物の適正な処理の推進に関する特別措置法（抜粋）

（期間内の処分）

第10条 保管事業者は、高濃度ポリ塩化ビフェニル廃棄物の種類ごと及び保管の場所が所在する区域ごとに高濃度ポリ塩化ビフェニル廃棄物の処理の体制の整備の状況その他の事情を勘案して政令で定める期間（以下「処分期間」という。）内に、その高濃度ポリ塩化ビフェニル廃棄物を自ら処分し、又は処分を他人に委託しなければならない。

ポリ塩化ビフェニル廃棄物の適正な処理の推進に関する特別措置法施行令（抜粋）

（高濃度ポリ塩化ビフェニル廃棄物の処理の期間）

第6条 法第10条第1項の政令で定める期間は、別表の上欄に掲げる高濃度ポリ塩化ビフェニル68廃棄物の種類及び同表の中欄に掲げる保管の場所の所在する区域の区分に応じ、それぞれ同表の下欄に定める期間とする。

（その他のポリ塩化ビフェニル廃棄物の処分の期間）

第7条 法第14条の政令で定める期間は、法の施行の日から平成39年3月31日までとする。

別表（第6条関係）

高濃度ポリ塩化ビフェニル廃棄物の種類	保管の場所の所在する区域	期間
--------------------	--------------	----

1 廃ポリ塩化ビフェニル等及び廃変圧器等	北海道、青森県、岩手県、宮城県、秋田県、山形県、福島県、茨城県、栃木県、群馬県、埼玉県、千葉県、東京都、神奈川県、新潟県、富山県、石川県、福井県、山梨県、長野県、岐阜県、静岡県、愛知県及び三重県の区域	平成28年8月1日から平成34年3月31日まで
2 前号に掲げるもの以外の高濃度ポリ塩化ビフェニル廃棄物	北海道、青森県、岩手県、宮城県、秋田県、山形県、福島県、茨城県、栃木県、群馬県、埼玉県、千葉県、東京都、神奈川県、新潟県、富山県、石川県、福井県、山梨県及び長野県の区域	平成28年8月1日から平成35年3月31日まで

上記の通り、平成35年3月31日までの間に、高濃度ポリ塩化ビフェニル廃棄物の処分が求められている。

(イ) アスベストの除去費用

アスベストは、石綿障害予防規則等に基づき、飛散の可能性が高い場合には建物等の解体前に飛散防止措置をとる必要がある。また、当該飛散防止措置後や飛散防止措置が不要な場合も、建物解体時には事前調査や該当場所の隔離等、通常の解体工事以上の費用がかかるものと想定される。アスベストについては資産除去債務の計上が必要な場合がある。

資産除去債務とは、有形固定資産の取得、建設、開発または通常の使用によって生じ、当該有形固定資産の除去に関して法令または契約で要求される法律上の義務およびそれに準ずるものを言う。

「石綿障害予防規則」によるアスベストの除去等については、除去費用以外に、飛散の可能性が高い場合の飛散防止措置等があるが、当該行為が有形固定資産の使用期間中に実施する環境修復や修繕に該当する場合には、資産除去債務の対象にはならない。また、当該飛散防止措置後や飛散防止措置が不要な場合については、法律上の義務に該当し、かつ、有形固定資産の除去と同時に有害物質等を処理する場合は、法律上で処理が義務付けられるようになった時点で資産除去債務を計上することになる。

アスベストの除去に関連する費用については、事実関係を把握の上、石綿障害予防規則等との関連で、いずれのケースに該当するか確認する必要がある。ただし、資産除去債務を計上することにならなくとも、引

当金の要件に合致する場合にはアスベスト処分引当金を計上するのが妥当である。

地方公営企業法施行規則及び札幌市下水道事業会計規則では引当金について以下のように定められている。

(地方公営企業法施行規則) 第7章引当金

(引当金)

第22条 将来の特定の費用又は損失(収益の控除を含む。)であつて、その発生が当該事業年度以前の事象に起因し、発生の可能性が高く、かつ、その金額を合理的に見積もることができるものと認められるものは、当該金額を引当金として予定貸借対照表等(令第17条の2第1項第6号に掲げる予定貸借対照表及び法第30条第7項に規定する貸借対照表をいう。以下同じ。)に計上し、当該事業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らない。

(札幌市下水道事業会計規則)

(引当金の計上)

第105条の2 省令第22条に規定する費用に計上しなければならない引当金は、次に掲げるものとする。

- (1) 退職給付引当金
- (2) 賞与引当金
- (3) 貸倒引当金
- (4) その他引当金

また、下水道事業会計事務取扱要領では引当金について以下のように定められている。

(下水道事業会計事務取扱要領)

第7章 決算経理事務

2 決算整理 ⑧引当金の計上 エその他の引当金

引当金の要件を満たす場合(地方公営企業法施行規則第22条)に、別途その他引当金の所要額を計算し、計上する。……財務課(経理係)

局においては、下表のとおりPCB廃棄物の処分に関する費用負担があると見込んでおり、当該概算費用負担は、下記のとおり引当金の要件を満たしているといえる。

- ・将来の負担費用である。
- ・当該事業年度以前に取得した資産に起因して生じるものである。
- ・処分期限、処分計画が決まっていることから発生は確実である。
- ・中間貯蔵・環境安全事業株式会社が公表しているPCB廃棄物の処理料金等を用いて、見積金額の一定の合理性があることが確認できる。(PCB廃棄物(局作成資料より))

P C B 廃棄物の処理については、特別の処理設備を有する特定の業者に限られるため、全国的に P C B 廃棄物処理の順番待ちが発生している状態であり、局も例外ではない。

局の説明によると、当該状況のため、処理量、処理単価及び処理業者のすべてについて確定している状況ではないとのことである。しかし、P C B 廃棄物処分を期限内に実施予定であることから将来負担が確実であること、処理単価についても公表されている参考単価に一定の信頼性があり大幅な変動は想定されないことから、引当金計上基準の要件に影響はない。

これより、上記の P C B 廃棄物の処理に関する概算負担費用について引当金計上の要件は満たしていると考えるのが適当であり、引当金計上の要否を検討すべきである。

また、下水道事業会計事務取扱要領では、地方公営企業法施行規則第 2 2 条に規定するその他引当金に該当する事象がある場合には、別途その他引当金の所要額を計算し、計上するとされており、計上の要否を検討し、引当計上すべきである。

(ウ) P C B 廃棄物及びアスベストの処理等にかかる費用について

a. P C B 廃棄物処理 (単位：千円)

年度		平成 29 年	平成 30 年	令和元年	令和 2 年	令和 3 年	計
処分量	高濃度	0kg	30kg	121 kg	28 kg	143 kg	322 kg
	低濃度	0kg	0kg	10,550 kg	0kg	2,339 kg	12,889 kg
運搬費等		389	364	1,029	330	653	2,764
処分費	高濃度	0	4,049	3,111	477	4,417	12,054
	低濃度	0	0	6,375	0	2,051	8,426
合計		389	4,413	10,514	807	7,121	23,244

※令和元年までは支出額、令和 2 年は支出予定額、令和 3 年は概算見積額

b. アスベスト含有煙突断熱材の改修工事 (単位：百万円)

年度	令和 2 年	令和 3 年	令和 4 年	令和 5 年	令和 6 年	計
工事件数	4 本	4 本	3 本	5 本	2 本	19 本
工事費	157	78	59	97	40	431

※令和2年は支出予定額、令和3年以降は概算見積額

(以上 令和2年9月18日処理施設課作成資料)

(エ) アスベスト含有仕上塗材(外壁)の改修

除去等を予定していないため、該当するデータなし

イ. 意見

PCB廃棄物の対象となる変圧器等を保管、アスベストについての処理計画があるにもかかわらず、その処分費用の引当金が計上されていなかった。

上記PCB廃棄物、アスベスト処理計画の通り機器類については現在処分中のものもあるとのことであるが、今後、同様の物件等の保管、処理計画が明らかとなった場合は、その存在が明らかになった時点で引当金として計上すべきである。

局より入手した資料よりPCB廃棄物等に関しては、令和2年度807千円と令和3年度7,121千円の合計7,928千円、アスベストについては上記アスベスト含有煙突断熱材の改修工事の令和2年度から令和6年度までの計画の合計431百万円の引当金計上が必要である。

(6) 減損会計の可否

ア. 概要

減損会計とは、固定資産の帳簿価額が実際の収益性や将来の経済的便益に比べ過大となっている場合に、適正な帳簿価額まで簿価を切り下げ、貸借対照表が経営状況をより適切に表すことを目的とした会計上のルールである。企業会計において先行して導入されており、多額の固定資産を保有する地方公営企業においても、財政状態を適正に表示する目的で導入されている。具体的には、「地方公営企業法施行規則」や「地方公営企業が会計を整理するに当たりよるべき指針」に則って、所有する固定資産の減損損失の要否を検討する必要がある、その検討過程は他の会計根拠資料と同様に一定期間保管する必要がある。市では以下のように定められている。

(下水道事業会計事務取扱要領)

第6章 固定資産経理事務

9 減損

固定資産であって、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し、減損処理を行わなければならない。(法規則8③)

手順として、固定資産をグループ分けし、そのグループ毎に減損の兆候の有無を判定し、兆候がある場合に減損の認識を判定する。

固定資産のグループ分けについては、下水道事業全体でひとつのグループとする。

ただし、遊休施設の帳簿価額が帳簿価額全体の1%を超える場合は当該遊休施設を別グループとする。

イ. 減損会計の適用

市に対して固定資産の減損会計に関する適用状況を質問したところ、各資産別、資産グループ別の減損会計の検討書類は作成されておらず、決算報告書上、減損不要である旨が注記されているのみである。また、遊休施設については帳簿価額が帳簿価額全体の1%を明らかに超えないと判断し、追加検討は実施されていなかった。

ただし、遊休施設の一覧が作成されていないため確認ができない。また、上述したとおり、固定資産の除却漏れがあった場合、正確な判定ができず減損損失が計上されていない可能性がある。今回監査で確認された遊休資産としては、厚別コンポスト工場及び創成川第3中継ポンプ場があげられ、それぞれの帳簿価額は下表のとおりである。最大全額が減損損失として計上される。

◆表 遊休施設の帳簿価額（平成30年度固定資産台帳より）

施設名	帳簿価額
厚別コンポスト工場	1,408,582 千円
創成川第3中継ポンプ場	21,937 千円

(令和元年度札幌市下水道事業決算報告書より一部抜粋)

5 減損損失に関する注記

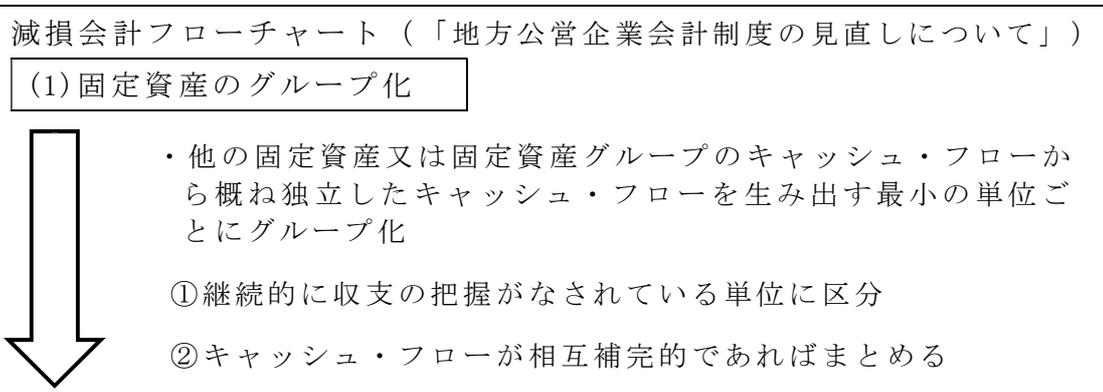
なし。

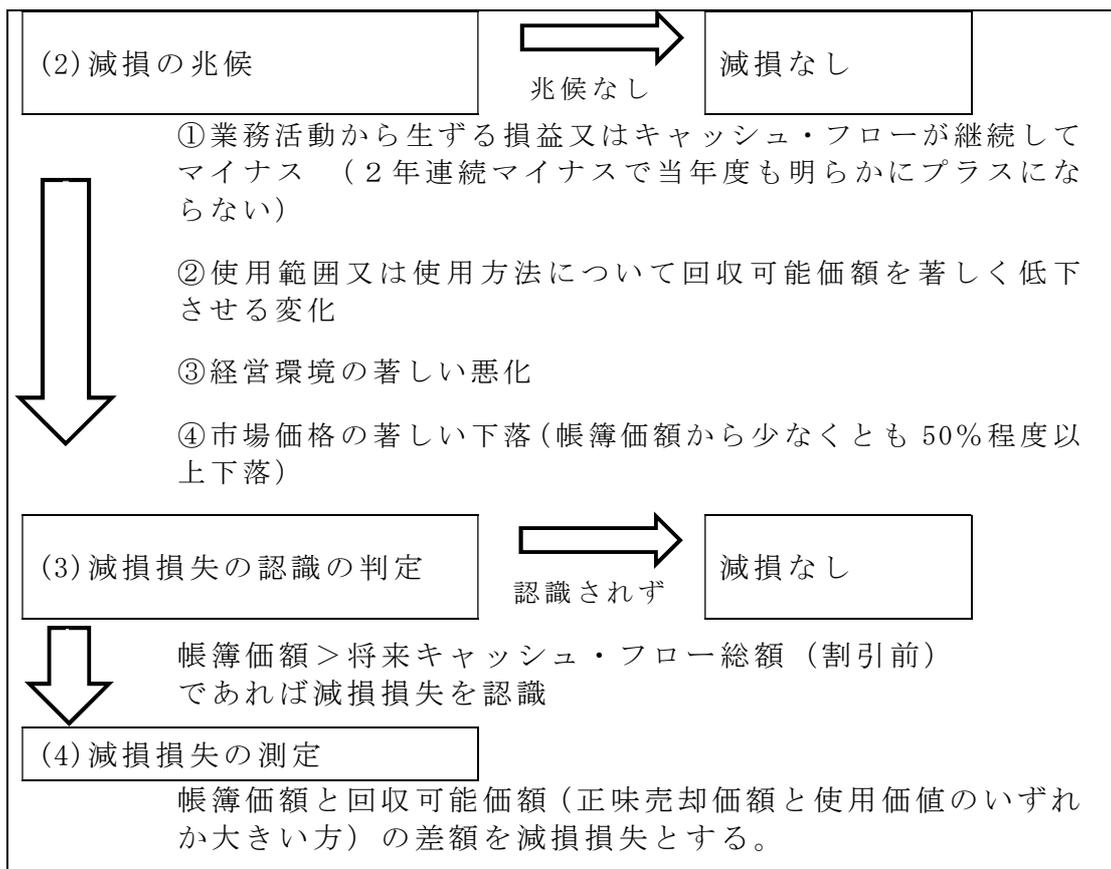
ウ. 指摘

決算手続上、毎事業年度固定資産の減損会計の検討を行い、減損損失を計上する必要があるか確認しなければならない。結果として、減損損失を計上する必要がある場合であっても、減損損失の計上が不要であるとの結論に至る経緯を決算手続として、記録・保管する必要がある。また、遊休資産については帳簿価額が帳簿価額全体の1%を超えないことを理由に、遊休資産を下水道事業全体のグループとし、結果的に減損不要と判断しているが、前述のとおり既に除却済みの資産が相当数帳簿上に計上されている可能性があり、帳簿価額そのものに疑義があるため、帳簿価額全体の1%基準を用いることは判断を誤る可能性がある。このため、固定資産台帳の正確性が担保されるまでは1%基準をそのまま採用すべきではない。

なお、減損会計の適用上、「遊休施設の帳簿価額が帳簿価額全体の1%を超える場合は当該遊休施設を別グループとする」という規定は重要性の観点から設定された数値基準であり、総合的な判断から個別に遊休資産を別グループとして識別し、減損損失を計上することを妨げる規定ではない。

コンポスト事業施設及び設備について、平成30年度の決算数値上、同施設及び設備（帳簿価額1,408,582千円）は総資産609,834,762千円の0.2%であり、貸借対照表上の影響は軽微といえる。一方、同施設に関する減価償却費は事業終了後毎期計上されており、平成30年度決算上、当期純利益2,775,156千円の4.3%を占め、影響が軽微とは言い難い。事業損益計算書への影響を考慮するとコンポスト事業施設及び設備については別グループとして識別し、減損損失を計上すべきである。





（平成25年12月 総務省自治財政局公営企業課「地方公営企業会計制度の見直しについて」を基に監査人が作成）

（7）固定資産の減価償却の方法の注記

ア．概要

地方公営企業法施行規則第37条第1項にて、「固定資産の減価償却の方法」が「重要な会計方針に係る事項に関する注記」への記載が求められている。

地方公営企業法施行規則（抜粋）

（重要な会計方針に係る事項に関する注記）

第37条 重要な会計方針に係る事項に関する注記は、会計に関する書類の作成のために採用している会計処理の基準及び手続並びに表示方法その他会計に関する書類の作成のための基本となる事項（次項において「会計方針」という。）であつて、次に掲げる事項（重要性の乏しいものを除く。）とする。

2 固定資産の減価償却の方法

平成30年度札幌市下水道事業決算報告書上、次のように注記している。

(平成30年度札幌市下水道事業決算報告書より一部抜粋)

1 重要な会計方針に係る事項に関する注記

(1) 固定資産の減価償却の方法

イ 有形固定資産（リース資産を除く。）

(イ) 減価償却の方法 定額法

(ロ) 主な耐用年数

固定資産	耐用年数（年）
建物	15～50
構築物	20～50
機械及び装置	6～20
車輛運搬具	4～6
工具、器具及び備品	5～15

ロ 無形固定資産（リース資産を除く。）

(イ) 減価償却の方法 定額法

(ロ) 主な耐用年数

施設利用権 15年～20年

その他無形固定資産 5年

イ. 指摘

固定資産台帳の資産別の耐用年数について集計した結果、注記されている年数と相違する固定資産が下表のとおり発見された。

◆表 耐用年数

勘定科目	注記上の耐用年数	実際の耐用年数（固定資産台帳）	耐用年数が相違する固定資産件数
建物	15～50年	8～38年	6件
構築物	20～50年	15～50年	4件
機械及び装置	6～20年	6～20年	0件
工具、器具及び備品	5～15年	4～15年	2件
施設利用権	15～20年	15年	なし
その他無形固定資産	5年	5年	なし

(固定資産台帳を基に監査人が作成)

財務諸表の注記は、財務諸表の理解に役立つ参考情報として表示されるもので、当然に固定資産台帳上の耐用年数をもって財務諸表の注記上の耐用年数とされるべきである。財務諸表作成時に注記事項の内容を確定させる際には、その時点の事実関係と一致しているかを確認し、必要に応じて内容の更新をする必要がある。