

2005

# 新公益法人会計セミナー

白井万佐夫公認会計士事務所  
満 喜 株 式 会 社

# 「公益法人会計基準」セミナー

## 目次

1. 「公益法人会計基準」の改正の背景と経緯
2. 「新会計基準」の適用と公益法人制度との関係
3. 「新会計基準」の基本的な考え方
4. 改正のポイント
5. 改正のポイント（具体的検討）
6. 「新会計基準」における会計処理の考え方
7. 今現在決定していない事項
8. 基準施行まで準備すべき事項

## 1. 「公益法人会計基準」の改正の背景と経緯

### <背景>

公益法人をめぐる経済的・社会的状況が変化

●低金利による利息収入の減少や景気低迷等による寄付金収入、会費収入の減少

●補助金や委託金等の減少傾向

一部公益法人による不祥事の発生

企業会計、公会計等の分野で新しい会計基準の整備

### <経緯と今後の予定>

平成12年12月 閣議決定された「行政改革大綱」において会計基準改定の検討を位置付け

平成13年12月 総務省大臣官房管理室公益法人推進室より、「公益法人会計基準の見直しに関する論点の整理（中間報告）」が公表

平成14年3月 「公益法人等の指導監督等に関する関係閣僚会議幹事会」の下に「公益法人会計基準検討会」を設置

平成15年3月28日 「公益法人会計基準検討会」の約1年にわたる検討結果を「公益法人会計基準（案）」としてとりまとめ、「公益法人等の指導監督等に関する関係閣僚会議幹事会」に報告、公表

平成16年10月14日 「公益法人会計基準」の改正（公益法人等の指導監督等に関する関係省庁連絡会議申合せ）（以下「新会計基準」）

平成17年3月 総務省より、新会計基準の運用上の具体的取扱いとしての「**運用指針**」、収支予算書や収支計算書等の取扱いについての「**内部管理事項**」が公表される予定。

平成17年6月 日本公認会計士協会より新会計基準の運用上の具体的取扱いについての「**実務指針**」が公表される予定。

平成18年4月1日 以後開始する事業年度からできるだけ速やかに実施。

## 2. 「新会計基準」の適用と公益法人制度との関係

(1) **適用対象** すべての公益法人に適用される。

⇒適用除外事業の規定は削除された。

【適用除外事業～現行公益法人会計基準 第1 1 目的及び適用範囲より～】

(2) この会計基準は、公益法人が行う事業のうち、一般に公正妥当と認められる企業会計の基準を適用することがより合理的な事業については、これを適用しない。

(2) **適用時期** 平成18年4月1日より以後開始する事業年度からできるだけ速やかに実施

「できるだけ速やかに実施」としかないので、正当な理由があれば19年度以降に移行でもよいと解釈することもできる。しかし、公益法人制度改革に先行して新会計基準を決定したことを考えると、18年度末までに法人を解散する場合、他の法人形態に移行する場合等、限られたケースのみになると思われる。

(3) **公益法人制度の抜本的改革との関係**

新会計基準は、抜本的改革後の非営利法人制度にも適用されることが望ましいとされる。

⇒抜本的改革後の会計基準がどうなるかについては、専門的検討が行われる状況にはなく、今後の非営利法人制度具体化の過程で明らかにされる見込み（総務省大臣官房管理室）。

【参考～公益法人会計基準検討会報告書（平成15年3月28日）Ⅱ公益法人会計基準（案）について～】

### 6. 公益法人制度の抜本的改革との関係

公益法人制度の抜本的改革の動きも踏まえ、今後の新たな非営利法人にも応用できるよう、検討会では普遍性の高い基準案を取りまとめた。(略) 検討会は現行の公益法人制度における会計基準の改善策の検討を任務にしているところであるが、本報告書における普遍性の高い基準案は、抜本的改革後の非営利法人制度にも適用されることが望ましいものであると考える。したがって、今後、新たな非営利法人制度における会計基準の策定の際には、本報告書をベースにした検討が行われることを提言するものである。

### 3. 「新会計基準」の基本的な考え方

#### (1) 普遍性・透明性の確保

- ① 広く一般的に受入れられる基準とする <普遍性>  
⇒広く一般的に用いられている企業会計の手法をできる限り導入する
- ② 財務情報の充実（ディスクロージャー）<透明性>  
⇒注記の充実、注解の新設等

#### (2) 効率性に関する情報開示

- ① 最小のインプットによる最大のアウトプット（効率性）を評価分析するための情報提供  
⇒正味財産増減計算書をフロー式に統一
- ② 企業会計の「損益計算書」との比較可能性を向上  
⇒正味財産増減計算書において「収益」及び「費用」を表示

#### (3) 法人の受託責任を明確化

- 資金提供者の意思に沿った事業運営状況を明らかにする
- ⇒寄付者の意思によって正味財産を区分する（指定正味財産と一般正味財産）

#### (4) 外部報告目的の財務諸表の簡素化

- 会計基準は法人の財務状況を外部報告するためのもの（会計全般の基準ではない）
- ⇒予算準拠主義に基づいた法人運営（ガバナンス）の問題と切り離す必要
- ⇒収支予算書、収支計算書の作成等については会計基準範囲外
- (⇒ただし、現行公益法人制度の指導監督との兼ね合いから、会計基準範囲外で作成必要)

<参考>現行基準と「新会計基準」の違い

現行の公益法人会計基準は、法人の財務状況を外部報告するという性格に加え、公益法人のガバナンス及び指導監督基準上必要な事項が含まれている。会計に関する全般的な基準となっており、予算準拠主義に基づいた法人運営（ガバナンス）に力点がある。

## 4. 改正のポイント

### (1) **財務諸表の体系**

- ① 収支予算書、収支決算書は、会計基準の範囲外とした
- ② 正味財産増減計算書をフロー式に統一（ストック式は廃止）
- ③ キャッシュ・フロー計算書の導入（大規模法人のみ）

### (2) **正味財産の部を区分**

- ① 貸借対照表の正味財産の部を指定正味財産と一般正味財産に区分
- ② 正味財産増減計算書を指定正味財産の部と一般正味財産の部に区分

### (3) **企業会計の手法をできるだけ導入**

- ① 減価償却の強制
- ② 貸倒引当金の計上の強制
- ③ 有価証券の評価
- ④ 減損会計
- ⑤ 退職給付に係る会計処理
- ⑥ リース取引の会計処理
- ⑦ 税効果会計

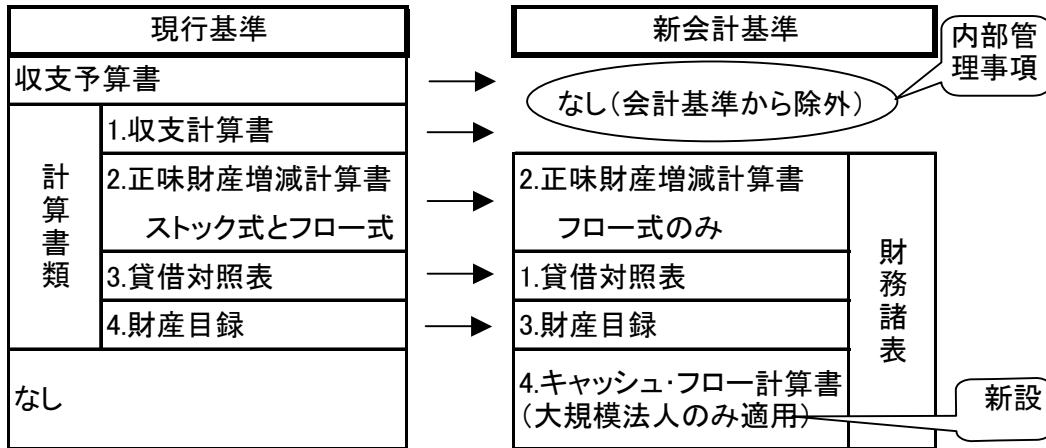
### (4) **情報開示事項の拡充**

- ① 財務諸表に対する注記の充実
- ② 2期間比較形式の財務諸表
- ③ 総括表の中科目表示、内部取引相殺

## 5. 改正のポイント（具体的検討）

### (1) 財務諸表の体系

《財務諸表の比較》



POINT(1)―① 収支予算書・収支計算書は新会計基準の枠外（新会計基準には規定なし）

⇒ 収支予算書・収支計算書は内部管理事項

⇒ しかし、現行公益法人制度においては指導監督上作成が必要

⇒ 新会計基準の枠外であるが、現行公益法人制度においては作成保存が義務付けられる。

【～「公益法人会計の改正等について」より抜粋～】

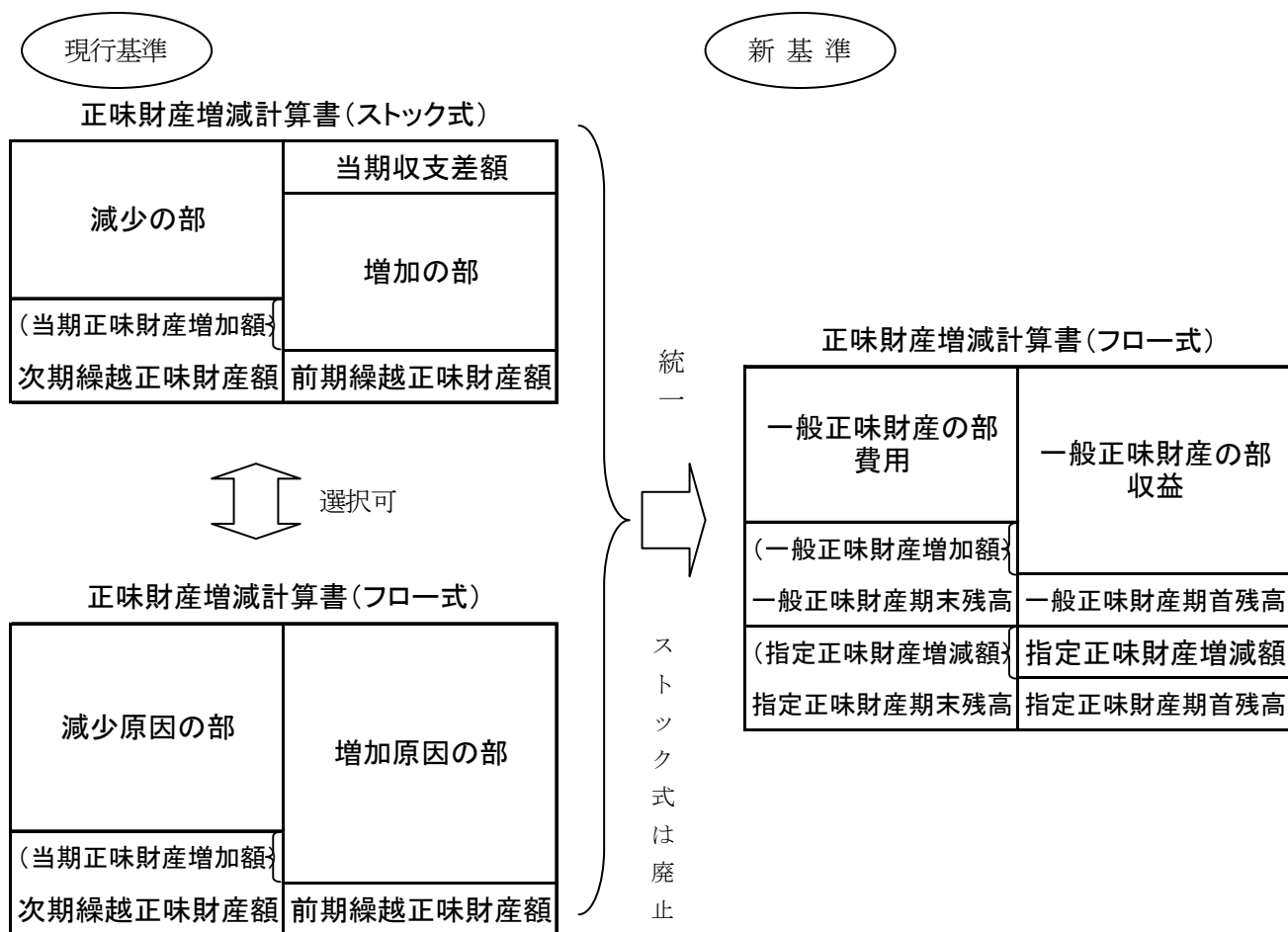
#### 4. 内部管理事項について

～これ以外の内部管理事項（会計処理規程、会計帳簿、収支予算書及び収支計算書の作成並びに書類の保存）については、当該基準においては特段の定めを置かないこととした。

しかしながら、現行の指導監督基準体制のもとにおいて、これらの内部管理事項についても統一的な取扱いが定められ、実施されてきたことをかんがみ、現在検討が進められている公益法人制度の抜本的な改革が行われるまでの間については、引き続き上記書類の作成及び保存を行うものとする。

POINT(1)―② 正味財産増減計算書をフロー式に統一

- ⇒ フロー式正味財産増減計算書は、正味財産の増加原因と減少原因を比較することで、公益法人の活動の効率性を明らかにすることができる。
- ⇒ 一般に「損益計算書」と呼ばれる計算書が表示する内容を含むことになり、公益法人の活動の効率性に対して、一般国民は理解しやすくなる。
- ⇒ 現行基準では、ストック式とフロー式の選択適用が認められていたが、公益法人の活動の効率性が把握しにくく、理解しにくいストック式正味財産増減計算書は廃止された。





POINT(1)―③ キャッシュ・フロー計算書の作成

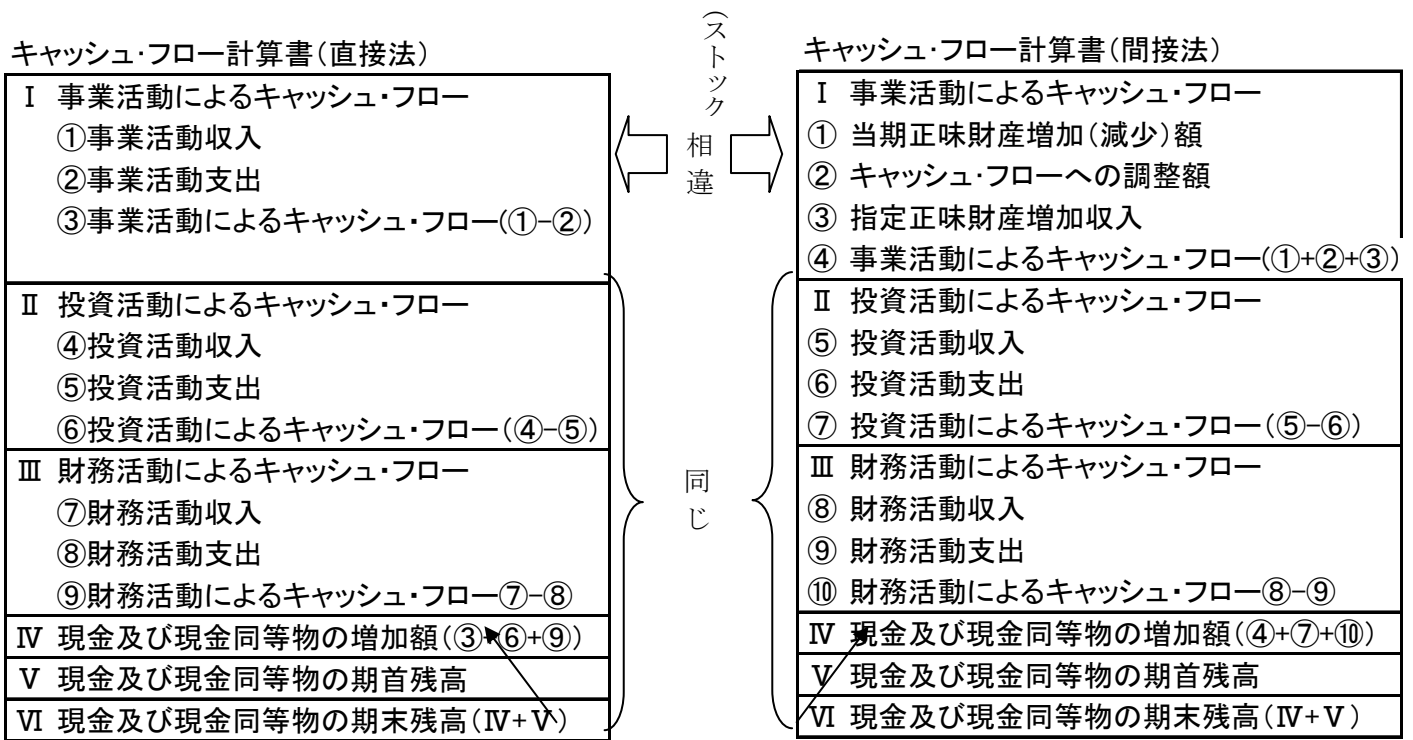
⇒ 現行基準にはない**新しい計算書**

⇒ **現金及び現金同等物の増減**を示す計算書

⇒ 現金及び現金同等物の増減は、**3つの活動別に区分**して示され、事業活動の増減は、**直接法と間接法のどちらかを選択**できる（企業会計と同様）。

⇒ ただし、**大規模法人のみに作成義務**。中小規模法人においては、作成義務なし。

新基準



貸借対照表上における現金及び現金同等物に該当する勘定科目（資金科目）の残高合計額と一致する。

現金  
手許現金及び要求払預金（普通預金、当座預金、通知預金等）  
現金同等物  
容易に換金可能であり、かつ価値の変動について僅少なリスクしか負わない短期投資  
（満期日、償還日までの期間が3ヶ月以内の定期預金、公社社債投資信託、譲渡性預金等貸借対照表上における現金及び現金同等物に該当する）

【公益法人会計基準注解1「キャッシュ・フロー計算書の作成について」】

- 1 大規模公益法人は、貸借対照表、正味財産増減計算書及び財産目録に加えて、財務諸表の一つとして、キャッシュ・フロー計算書を作成しなければならない。
- 2 キャッシュ・フロー計算書は、当該事業年度におけるキャッシュ・フローの状況について、事業活動によるキャッシュ・フロー、投資活動によるキャッシュ・フロー及び財務活動によるキャッシュ・フローに区分して記載するものとする。
- 3 キャッシュ・フロー計算書には、当該事業年度におけるすべての現金及び現金同等物の収入及び支出を記載しなければならない。
- 4 事業活動によるキャッシュ・フローの区分においては、直接法又は間接法のいずれかを用いてキャッシュ・フローの状況を記載しなければならない。
- 5 キャッシュ・フロー計算書には、資金の範囲及び重要な非資金取引について注記するものとする。
- 6 キャッシュ・フロー計算書は、様式6-1又は様式6-2に準じ作成するものとする。なお、キャッシュ・フロー計算書は、特別会計を設けている場合においても、当該公益法人全体に係るキャッシュ・フローの状況を表示するものとする。

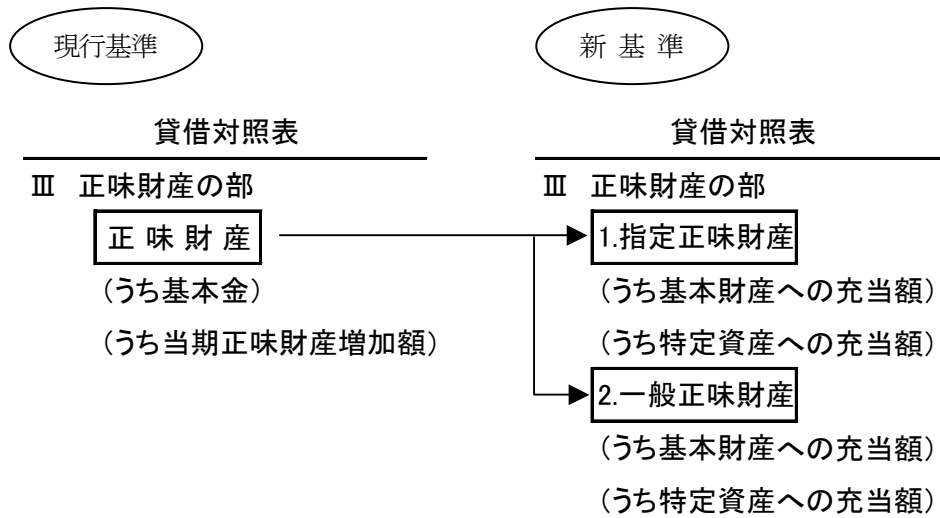
## (2) **正味財産の部を区分**

- ⇒現行基準においては、正味財産を特に区分しておらず、正味財産は一本で捉えられている。
- ⇒しかし、公益法人の正味財産の中には、法人の設立又は活動趣旨に賛同を得て寄付によって受入れ、寄付者の意向によりその用途が指定もしくは制限されている資産に相当する部分がある。
- ⇒これに相当する正味財産は、公益事業を維持継続するための重要な財源となっており、受託責任を明確にするためにも、これらのどのような状態でどれだけ維持されているのか、もしくはどのような原因で増減しているのか把握する必要がある。
- ⇒他方、寄付者の意向によりその用途が指定もしくは制限されている部分以外の正味財産は、法人の意思で用途を決定できる正味財産であって、公益活動の効率性、採算性の観点から、これらのどのような状態でどれだけ維持されているのか、もしくはどのような原因で増減しているのか把握する必要がある。
- ⇒正味財産を、寄付者の意向によりその用途が指定もしくは制限されている資産に相当する部分（以下「指定正味財産」とそれ以外の法人の意思で用途を決定できる正味財産（「一般正味財産」）に区分した。
- ⇒「指定正味財産」と「一般正味財産」がどのような状態でどれだけ維持されているかを把握するため、貸借対照表の正味財産の部を「指定正味財産」と「一般正味財産」に区分
- ⇒「指定正味財産」と「一般正味財産」がどのような原因で増減しているのかを把握するため、「指定正味財産増減の部」と「一般正味財産増減の部」に区分

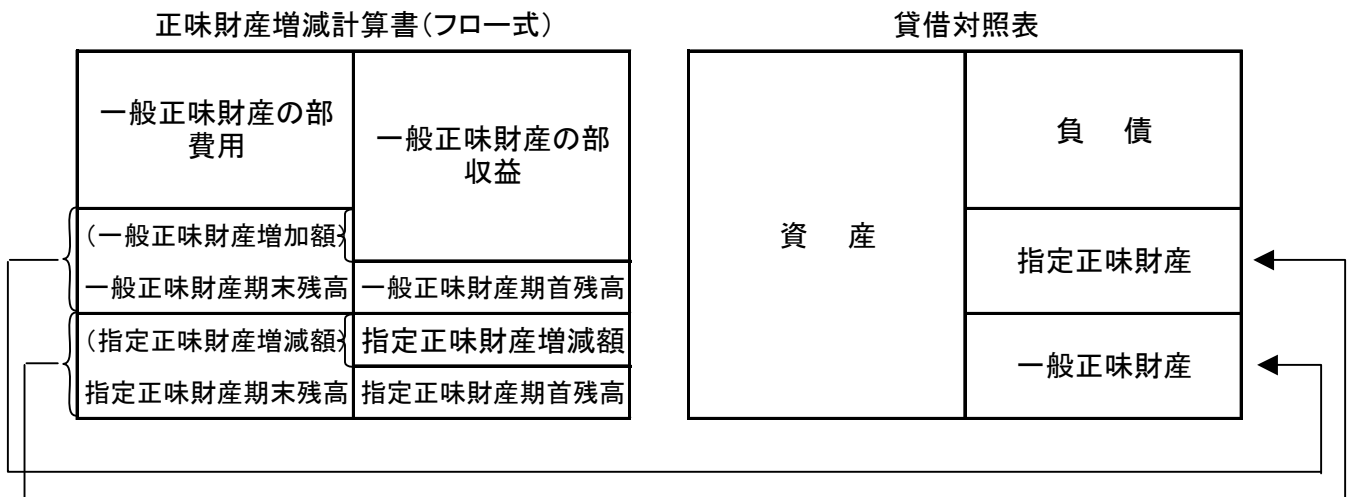
### (注5) 指定正味財産の区分について

寄付によって受け入れた資産で、寄付者等の意思により当該資産の用途について制約が課されている場合には、当該受け入れた資産の額を、貸借対照表上、指定正味財産の区分に記載するものとする。また、当期中に当該寄付によって受け入れた資産の額は、正味財産増減計算書における指定正味財産増減の部に記載するものとする。

POINT(2)―① 新旧正味財産の部の比較



POINT(2)―② 貸借対照表と正味財産増減計算書の関連



POINT(2)―③ 正味財産の区分と資産の対応

貸借対照表		貸借対照表	
I 資産の部		II 負債の部	
1. 流動資産		1. 流動負債	
2. 固定資産		2. 固定負債	
(1) 基本財産	(3,000)	退職給付引当金	700
土地	2,000	III 正味財産の部	
定期預金	1,000	1. 指定正味財産	3,200
(2) 特定資産	(1,700)	(うち基本財産への充当額)	(2,500)
退職給付引当資産	700	(うち特定資産への充当額)	(700)
〇〇積立資産	1,000	2. 一般正味財産	2,000
		(うち基本財産への充当額)	(500)
		(うち特定資産への充当額)	(300)

注記 基本財産及び特定資産の財源の内訳

科目	当期末残高	(うち指定正味財産からの充当額)	(うち一般正味財産からの充当額)	(うち負債に対応する額)
基本財産				
土地	2,000	(2,000)		
定期預金	1,000	(500)	(500)	
小計	3,000	(2,500)	(500)	
特定資産				
退職給付引当資産	700			(700)
〇〇積立資産	1,000	(700)	(300)	
小計	1,700	(700)	(300)	(700)
合計	4,700	(3,200)	(800)	(700)

POINT(2)―④ 指定正味財産から一般正味財産への振替

(注13) 指定正味財産の部から一般正味財産の部への振替について

次に掲げる金額は、指定正味財産の部から一般正味財産の部に振り替え、当期の振替額を正味財産増減計算書における指定正味財産増減の部及び一般正味財産増減の部に記載しなければならない。

- (1) 指定正味財産に区分される寄付によって受け入れた資産について、制約が解除された場合には、当該資産の帳簿価額
- (2) 指定正味財産に区分される寄付によって受け入れた資産について、減価償却を行った場合には、当該減価償却費の額
- (3) 指定正味財産に区分される寄付によって受け入れた資産が災害等により消滅した場合には、当該資産の帳簿価額

なお、一般正味財産増減の部において、指定正味財産からの振替額は、その性格に従って、経常収益又は経常外収益として記載するものとする。

例1) 奨学金に充てるため寄付で受入れた資産(奨学金特定資産)を取り崩して奨学金を支給した。

奨 学 金 500,000 / 奨学金特定資産 500,000

(P/L 経常費用) (B/S 特定資産)

一般正味財産への振替額 500,000 / 受取寄附金 500,000

(P/L 指定正味財産) (P/L 一般正味財産)

→B/S上の「指定正味財産/寄附金」が減少する。

→注記 目的達成による指定解除額 に反映

例2) 指定正味財産に区分される寄付によって受入れられた基本財産建物について減価償却を行った。

建物減価償却費 100,000 / 建物減価償却累計額 100,000

(P/L 経常費用) (B/S 基本財産)

一般正味財産への振替額 100,000 / 建物受贈額 100,000

(P/L 指定正味財産) (P/L 経常収益)

→B/S上の「指定正味財産/寄附金」が減少する。

→注記 減価償却費計上による振替額 に反映

例3) 指定正味財産に区分される寄付によって受入れられた基本財産建物建物が災害等により消滅した。

建物災害損失 10,000,000 / 建物 10,000,000

(P/L 経常外費用) (B/S 基本財産)

一般正味財産への振替額 10,000,000 / 受取寄附金 10,000,000

(P/L 指定正味財産) (P/L 経常外収益)

→B/S上の「指定正味財産/寄附金」が減少する。

→注記 火災による損失額 に反映

注記 指定正味財産から一般正味財産への振替額の内訳

内 容	金 額
経常収益への振替額	
減価償却費計上による振替額	100,000
目的達成による指定解除額	500,000
経常外収益への振替額	
火災による損失額	10,000,000
合 計	10,600,000

<参考>

15年3月の「公益法人会計基準(案)」では、一般正味財産の部に「指定正味財産からの振替額」が記載されていましたが、確定した新会計基準ではこの科目は削除されました。「公益法人会計基準(案)」の段階から変更された点です。これは、別表の「財務諸表の科目」の「正味財産増減計算書に係る科目及び取扱要領」の中で“指定正味財産から一般正味財産への振替額を含む”と記載されているところからわかります。したがって、「指定正味財産からの振替額」を使用することはできません。

### POINT(2)―⑤ 重要性の原則

(注2) 重要性の原則の適用について

(3) 寄付によって受け入れた金額に重要性が乏しい場合、寄付者等(会員等を含む。以下同じ。)からの制約が課される期間に重要性が乏しい場合、又は寄付者等からの制約に重要性が乏しい場合には、当該寄付によって増加した正味財産を指定正味財産の増加額としないで、一般正味財産の増加額として処理することができる。

### (3) 企業会計へできるだけ準拠

#### POINT(3)―I 貸倒引当金の計上が明確化

##### 3. 資産の貸借対照表価額

(2) 受取手形、未収金、貸付金等の債権については、取得価額から、貸倒引当金を控除した額をもって貸借対照表価額とする。

##### ① 計上理由

未収金、貸付金等の金銭債権は、取引相手、貸付先の諸事情により、必ずしも全額回収されるとは限らない。したがって、各事業年度末において、回収可能性を検討して貸倒予想額を算出し、これを費用計上するとともに、貸借対照表の金銭債権から控除しなければならない。

##### ② 会計処理

<繰入時>

(借) 貸倒引当金繰入額 ××× (貸) 貸倒引当金 ×××

《正味財産増減計算書：費用》 《貸借対照表：資産》

<貸倒時>

(借) 貸倒引当金 ××× (貸) 未収金 ×××

《貸借対照表：資産》 《貸借対照表：資産》

##### ③ 表示方法

方法	具体的表示	注記
貸倒引当金を各対象資産ごとに控除項目として表示する方法	未収金 1,000	必要なし
	貸倒引当金 △20	
	貸付金 2,000	
	貸倒引当金 △60	
貸倒引当金を各対象資産ごとの控除項目として一括して表示する方法	未収金 1,000	必要なし
	貸付金 2,000	
	貸倒引当金 △80	
貸倒引当金の金額を対象資産から直接減額する方法	未収金 980	必要あり
	貸付金 1,940	



貸倒引当金の金額を対象資産から直接減額する方法の場合の注記

注記 債権金額、貸倒引当金の当期末残高及び当該債権の当期末残高

科目	債権金額	貸倒引当金の当期末残高	債権の当期末残高
未収金	1,000	20	980
貸付金	2,000	60	1,940
合計	3,000	80	2,920

④ 貸倒見積高の算定方法

債権にかかる貸倒見積高の算定するにあたり、債権を債務者の状況に応じて3つに分類し、それぞれにおいて、算定方法が異なる。

債権の分類	内容	具体例
一般債権	経営に重大な問題が生じていない債務者に対する債権	
貸倒懸念債権	経営破綻の状態に至ってはいいないが債務の弁済に重大な問題が生じているか又は生じる可能性の高い債務者に対する債権	①債権の弁済が1年以上延滞している ②元金、利息免除等大幅な緩和措置 ③経営計画を改善しても債務の一部を条件どうり弁済できない可能性が高い
破産更正債権等	経営破綻又は実質的に経営破綻の状態に陥っている債務者に対する債権	①法的、実質的経営破綻（破産、清算、会社整理、会社更生、民事再生等） ②再建の見通しがないほどの深刻な経営難

一般債権

債権種類ごとの過去の**貸倒実績率**を算定し、各債権金額に乗じることによって算定する。

$$\text{貸倒見積高} = \text{債権金額} \times \text{貸倒実績率}$$

$$\text{貸倒実績率} = \frac{\text{翌期以降の貸倒損失額}}{\text{ある期における債権残額}}$$

の2～3年間の加重平均率

## 貸倒懸念債権

貸倒見積高は、財務内容評価法かキャッシュ・フロー見積法により算定する。

### 財務内容評価法

担保又は保証が付されている債権について、債権金額から担保の処分見込額及び保証による回収見込額を差し引き、その残額について債務者の財政状態・経営成績を考慮して貸倒見積高を算定する。

$$\text{貸倒見積高} = \text{債権金額} - \text{担保処分見込額} - \text{保証による回収見込額} + \text{債務者の財政状態・経営成績による調整額}$$

### キャッシュ・フロー評価法

債権回収時にかかるキャッシュ・フローを合理的に見積ることができる債権について、将来のキャッシュ・フローを見積り、一定の利率で割引いた現在価値を求め、その金額と債権金額との差額を貸倒見積高とする。

$$\text{貸倒見積高} = \text{債権金額} - \text{債権回収時にかかるキャッシュ・フローの割引現在価値}$$

## 破産更生債権

貸倒見積高は、財務内容評価法により算定する。

### 財務内容評価法

担保又は保証が付されている債権について、債権金額から担保の処分見込額及び保証による回収見込額を差し引いて貸倒見積高を算定する。

$$\text{貸倒見積高} = \text{債権金額} - \text{担保処分見込額} - \text{保証による回収見込額}$$

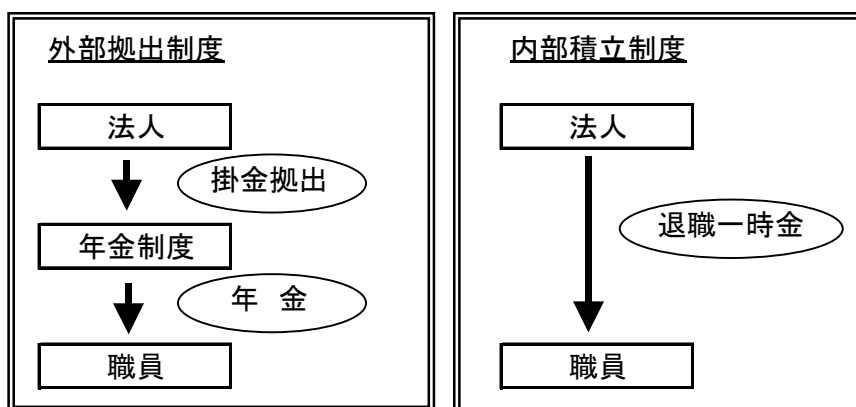
## POINT(3)―II 退職給付会計の導入

貸借対照表に係る科目及び取扱要領

(負債の部)

退職給付引当金 退職給付に係る見積債務額から年金資産額等を控除したもの

### ① 退職給付制度の典型例 (2パターン)



*外部拠出金制度* 他の団体から職員に対して支給される「企業年金」制度。

*退職一時金制度* 法人が直接職員に対して支給する制度。

### ② 現行基準の問題点

*外部拠出金制度の場合の問題点* 現状においては、掛金拠出時に費用(支出)計上しており、年金資産の不足額など、法人が将来負担しなければならない年金負債がオフバランスになっている。

*退職一時金制度の場合の問題点* 引当金の設定基準が異なる(期末要支給基準、%基準、積立金額基準など)

*共通の問題点* 外部拠出金制度と退職一時金制度で会計処理が異なる。

③ 退職給付会計の導入理由

退職給付制度の違いに関係なく、法人が将来負担する可能性のある退職給付額のうち、当期末までに発生している部分を退職給付にかかる債務として財務諸表に計上するため。

④ 退職給付引当金の考え方

退職給付引当金は、法人が将来実質的に負担すべき債務である。

$$\text{退職給付引当金} = \text{退職給付債務} - \text{年金資産}$$

退職一時金制度の場合は  
ゼロ

退職一時金制度の場合

貸借対照表

資 産	その他の負債
	<b>退職給付引当金</b>
	正味財産

退職一時金制度

<b>退職給付引当金</b>	退職給付債務
----------------	--------



外部拠出制度の場合

貸借対照表

資 産	その他の負債
	<b>退職給付引当金</b>
	正味財産

企業年金

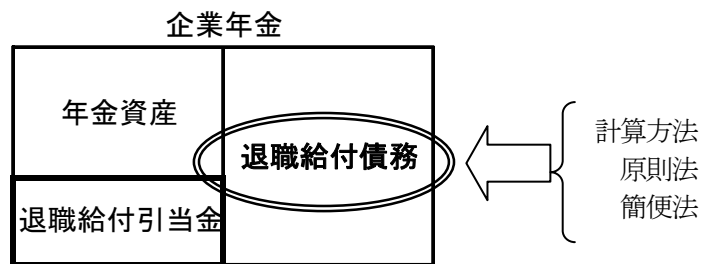
年金資産	退職給付債務
<b>退職給付引当金</b>	



⑤ 退職給付債務の計算方法

退職給付債務の計算方法としては、原則法と簡便法の2通りがある。

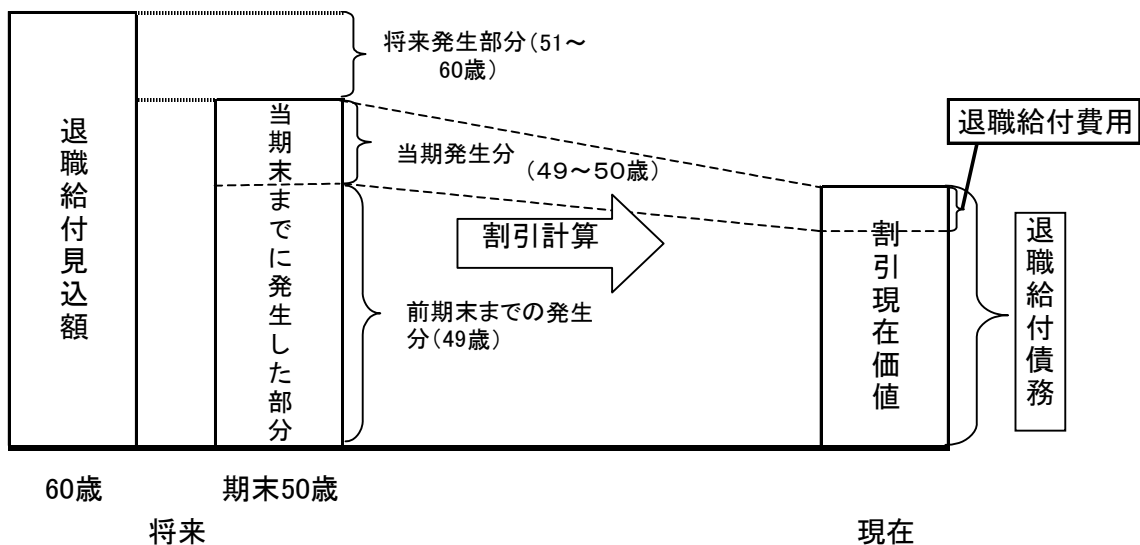
簡便法は、職員数が300人未満等の法人は適用できる方向で検討されている。



簡便法

制度	計算方法
退職一時金制度	期末自己都合要支給額を退職給付債務とする方法
年金制度	年金財政計算上の責任準備金をもって退職給付債務とする方法

原則法



<計算手順>

手順1 各年度の退職発生確率を考慮して、退職給付見込額を計算する。

手順2 退職給付見込額のうち、期末までに発生していると認められる額を計算

手順3 期末までに発生していると認められる額を現在価値に割引き、退職給付債務を算定する。

上の図の例は、期末時点で50歳の職員が10年後に退職するケースである。割引率は2%とする。

手順1 退職給付見込額が1,200万円と計算された。

手順2 期末までに発生していると認められる額

$$\text{退職給付見込額 (1,200万円)} \times \frac{50\text{年}}{60\text{年}} = 1,000\text{万円}$$

手順3 期末までに発生していると認められる額の割引現在価値

$$\frac{\text{期末までに発生していると認められる額 (1,000万円)}}{(1+0.02)^{10}}$$

$$= 1,000\text{万円} \div 0.820348\cdots$$

$$= 820\text{万 (四捨五入)} \leftarrow \boxed{\text{退職給付債務}}$$

年金資産が、期末現在450万あるとすれば、

$$\text{退職給付引当金} = \text{退職給付債務 (820万)} - \text{年金資産 (450万)}$$

$$= 370\text{万円} \text{ となる}$$

原則法の場合、実務上退職給付債務の計算は、アクチュアリー（信託銀行、生命保険会社等）に計算委託しているのが実情である。

⑥ 会計処理

<繰入時>

(借) 退職給付費用	×××	(貸) 退職給付引当金	×××
------------	-----	-------------	-----

《正味財産増減計算書：費用》      《貸借対照表：負債》

<掛金拠出時>外部拠出制度の場合のみ

(借) 退職給付引当金	×××	(貸) 現金預金	×××
-------------	-----	----------	-----

《貸借対照表：負債》      《貸借対照表：資産》

<退職金支給時>

●外部拠出制度の場合

仕訳なし
------

●退職一時金制度の場合

(借) 退職給付引当金	×××	(貸) 現金預金	×××
-------------	-----	----------	-----

採用する退職金制度により  
より方法が異なる。

### POINT(3)―III 有価証券の評価

有価証券は、保有目的ごとに分類され、それぞれ評価方法が異なる。

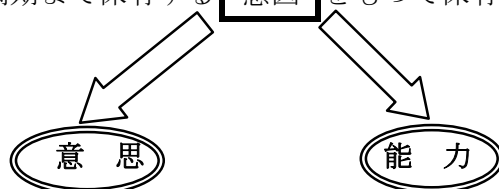
#### ① 有価証券の分類

##### 有価証券の分類

保有による分類		内容
時価のある有価証券	満期保有目的の債券	満期まで所有する意図をもって保有する社債その他の債券
	子会社株式及び関連会社株式	実質的に支配している会社（子会社）、重要な影響を与える会社（関連会社）の株式
	その他の有価証券	満期保有目的の債券、子会社株式及び関連会社株式以外の有価証券で、時価のあるもの
時価のない有価証券		時価のない有価証券

##### 満期保有目的の考え方

満期まで保有する **意図** をもって保有する債券



{ 資金運用方針  
 将来の市場動向に  
 左右されない

× 売却する可能性あり

{ 満期まで資金計画  
 その他支障とな  
 りうる事項の有  
 無

× 保有が困難



## ② 有価証券の評価方法

### 分類毎の評価

保有による分類		評価する価額	評価差額
時価のある有価証券	満期保有目的の債券	取得原価（*） （ただし、取得価額と債権金額の差額が金利相当分であるときは償却原価法）	—  (正味財産増減計算書 受取利息)
	子会社株式及び関連会社株式	取得原価（*）	—
	その他の有価証券	時価	正味財産増減計算書 評価損益
時価のない有価証券		取得原価（*）	—

### (\*) 減損処理

#### 3. 資産の貸借対照表価額

- (6) 資産の時価が著しく下落したときは、回復の見込みがあると認められる場合を除き、時価をもって貸借対照表価額としなければならない。

企業会計では、時価が 50%以上下落⇒「著しく下落した」に該当 合理的な反証がない限り、回復の見込みはないと判断

時価が 30%~50%未満下落⇒「著しく下落した」と判断するために、各法人が合理的な基準（例えば“30%以上の下落が 2 期間継続”、“40%以上の下落”等）を設けて判断する。

## ③ 償却原価法

債券を額面金額より低い価額または高い価額で取得した場合で、取得価額と額面金額の差額（取得差額）を満期に至るまで毎期一定の方法で貸借対照表価額に加減する方法

例えば期首に額面 10,000,000 円（償還期間 10 年）国債を 9,950,000 円で購入した場合

$$(10,000,000 - 9,950,000) \times 12 \text{ ヶ月} / 120 \text{ ヶ月} = 5,000 \text{ 円 (定額法の場合)}$$

を貸借対照表価額に加算する。

### 3. 資産の貸借対照表価額

(3) 満期まで所有する意思をもって保有する社債その他の債券（以下「満期保有目的の債券」という。）並びに子会社株式及び関連会社株式については、取得価額をもって貸借対照表価額とする。満期保有目的の債券並びに子会社株式及び関連会社株式以外の有価証券のうち市場価格のあるものについては、時価をもって貸借対照表価額とする。（注7）（注8）（注9）

#### （注7） 満期保有目的の債券の評価について

満期保有目的の債券を債券金額より低い価額又は高い価額で取得した場合において、取得価額と債券金額との差額の性格が金利の調整と認められるときは、償却原価法に基づいて算定された価額をもって貸借対照表価額としなければならない。

#### （注8） 満期保有目的の債券並びに子会社株式及び関連会社株式以外の有価証券について

満期保有目的の債券並びに子会社株式及び関連会社株式以外の有価証券のうち市場価格のあるものについては、時価評価に伴って生じる評価差額は、当期の正味財産増減額として処理するものとする。

#### （注9） 指定正味財産に区分される寄付によって受け入れた有価証券の会計処理について

指定正味財産に区分される寄付によって受け入れた有価証券を時価又は償却原価で評価する場合には、従前の帳簿価額との差額は、正味財産増減計算書上、指定正味財産増減の部に記載するものとする。

#### ④ 会計処理（決算時のみ）

- 満期保有目的の債券 ～アンダーパーの場合 ⇒償却原価に評価（償却原価法）

(借) 投資有価証券 (有価証券)	×××	(貸) 受取利息	×××
-------------------	-----	----------	-----

《貸借対照表：資産》

《正味財産増減計算書：収益（\*）》

- \* { 投資有価証券が指定正味財産に区分⇒「受取利息」は「指定正味財産の部」  
投資有価証券が一般正味財産に区分⇒「受取利息」は「一般正味財産の部」

- 子会社株式及び関連会社株式⇒取得原価で評価

仕訳なし

- その他の有価証券⇒時価で評価 ～〇〇積立資産の場合～

(借) 〇〇積立資産 ××× (貸) 特定資産評価益 ×××

《貸借対照表：資産》

《正味財産増減計算書：収益（\*）》

- \* {
- 〇〇積立資産が指定正味財産に区分⇒「特定資産評価益」は「指定正味財産の部」
  - 〇〇積立資産が一般正味財産に区分⇒「特定資産評価益」は「一般正味財産の部」

- 減損処理 ⇒ 時価等で評価 ～子会社株式の場合～

(借) 子会社株式評価損 ××× (貸) 子会社株式 ×××

《正味財産増減計算書：費用》

《貸借対照表：資産》

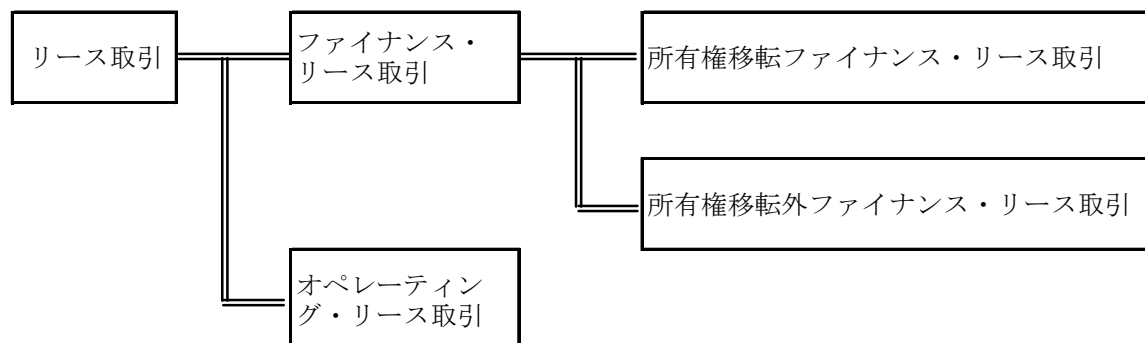
## ⑤ 重要性の原則

(注2) 重要性の原則の適用について

(2) 取得価額と債券金額との差額について重要性が乏しい満期保有目的の債券については、償却原価法を適用しないことができる。

## POINT(3)―IV リース会計の導入

### ① リース取引の分類



#### ● ファイナンス・リース取引 (以下 i)、ii) の条件を共に満たすリース取引)

- i) リース期間の中途において契約の解除が不能又はこれに準ずるリース取引 (注1)
- ii) 借手がリース物件からもたらされる経済的利益を実質的に享受し、かつリース物件を使用する際に生じるコストを実質的に負担するリース取引 (フルペイアウト (注2))

(注1) 「これに準ずるリース取引」

法形式上は解約可能であるにしても、解約に際して相当の違約金 (規定損害金) を支払わなければならない等の理由から実質的に解約不能と認められるリース取引

(注2) 「フルペイアウト」

当該リース物件を自己所有したとするならば得られると期待されるほとんどすべての経済的利益を享受することができ、また、当該リース物件の取得価額相当額、維持管理費等の費用、陳腐化リスク等のほとんどすべてのコストを負担するリース取引

#### ● オペレーティング・リース取引 (ファイナンス・リース以外のリース取引)

ファイナンス・リース取引の判断基準 (A か B のいずれかを満たす場合)

A 解約不能期間中のリース料総額現在価値  $\geq$  購入見積金額  $\times 90\%$

B 解約不能期間中のリース期間  $\geq$  経済的耐用年数  $\times 75\%$

ファイナンス・リース取引は、さらに次の2つに区分されます。

- 所有権移転ファイナンス・リース取引（リース物件の所有権が借手に移転する取引）
- 所有権移転外ファイナンス・リース取引（上記以外のファイナンス・リース取引）

所有権移転ファイナンス・リース取引の例

- リース期間終了後又は期間中に所有権が移転するリース
- 割安購入選択権が与えられ、その行使が確実なリース
- 借手の用途等に合わせて特別な仕様により製作され、他の第三者の使用が困難と認められるリース

② 会計処理

分類		会計処理
ス フ ・ ア リ ー ス	所有権移転	売買処理（#）
	所有権移転外	原則 売買処理 例外 賃貸借処理＋注記
ン オ グ ペ ・ レ ー テ ス	解約不能	賃貸借処理＋注記
	解約可能	賃貸借処理

#) (注2) 重要性の原則の適用について

(4) 所有権が借手に移転すると認められるファイナンス・リース取引について、取得したリース物件の価額に重要性が乏しい場合、通常の賃貸借取引に係る方法に準じて会計処理を行うことができる。

実務上は、税務において、所有権移転取引ファイナンス・リース取引について売買処理（固定資産計上）し、所有権移転外取引ファイナンス・リース取引について賃貸借処理が強制されているため、一般企業においても所有権移転外取引ファイナンス・リース取引について賃貸借処理を行っているのが実情である。

### POINT(3)―V 税効果会計の適用

#### ① 税効果会計とは

会計上の資産及び負債の額と課税所得計算上の資産及び負債の額とに差異がある場合、当該差異に係わる法人税等の金額を適切に期間配分させることにより、税引前当期純利益の金額と法人税等の金額を合理的に対応させるため手続きである。

#### 税効果適用の効果

例) 実効税率 40%、税務上損金として認められない項目 (加算項目) が 100 ある場合

<u>&lt;損益計算書&gt;税効果適用なし</u>		<u>&lt;損益計算書&gt;税効果適用</u>		
税引前当期純利益	200	税引前当期純利益	200	
法人税及び住民税事業税	120	法人税及び住民税事業税	120	} 80
		法人税等調整額	△ 40	
<hr/>		<hr/>		
当期純利益	80	当期純利益	120	

法人税及び住民税事業税は、(税引前当期純利益 200+加算項目 100) × 40%  
=120 と計算される。

税引前当期純利益と法人税及び住民税事業税の対応は、実効税率 40%となるべきであるが、税効果会計を適用しない場合では、税引前当期純利益 200 と法人税及び住民税事業税 120 の関係はそうはなっていない (60%になってしまっている)。これは、加算項目 100 が存在しており、これに対しても税金がかかるためである。

税効果会計を適用すると、加算項目 100 にかかる税金 (100×40%=40) を法人税等調整額として法人税及び住民税事業税から控除するため、税引前当期純利益 200 と対応する金額は 120 - 40 = 80 となる。これにより税引前当期純利益と法人税及び住民税事業税の対応が、実効税率 40%となるのである。

## ② 会計処理

(借) 繰延税金資産	40	(貸) 法人税等調整額	40
------------	----	-------------	----

《貸借対照表：資産》

《正味財産増減計算書：費用を減算》

「繰延税金資産」は、税金を余計に払う原因（加算項目）に税率をかけたものであるため、余計に払った税金であり、将来の返ってくるはず（実際には将来の税金を減額させる）の前払い税金として資産計上される科目である。

(借) 法人税等調整額	×××	(貸) 繰延税金負債	×××
-------------	-----	------------	-----

《正味財産増減計算書：費用を加算》 《貸借対照表：負債》

「繰延税金負債」は、税金を少なく払う原因（減算項目）に税率をかけたものであるため、まだ払っていない税金であり、将来の支払わなければならない（将来の税金を増額させる）の未払い税金として負債計上される科目である。

## ③ 重要性の原則

(注2) 重要性の原則の適用について

(5) 法人税法上の収益事業に係る課税所得の額に重要性が乏しい場合、税効果会計を適用しないで、繰延税金資産又は繰延税金負債を計上しないことができる。

(4) **情報開示事項の拡充**

POINT(4)―① 注記事項の充実

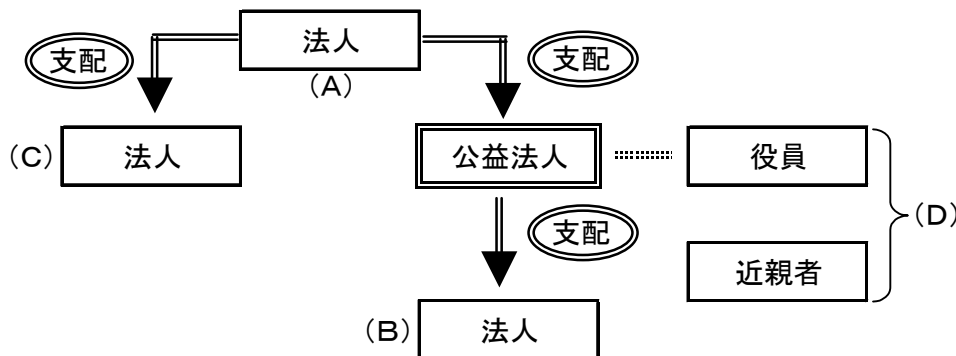
内 容	現行基準	新会計基準
(1) 重要な会計方針	有価証券の評価基準及び評価方法、固定資産の減価償却方法、引当金の計上基準等	棚卸資産の評価基準及び評価方法、リース資産の処理方法、消費税等の会計処理が追加
(2) 重要な会計方針のを変更	その旨、及び当該変更による影響額	変更の理由が追加
(3) 基本財産及び特定資産の増減額及びその残高	基本財産及び特定資産の増減額及びその残高	特定資産の増減額及びその残高が追加
(4) 基本財産及び特定資産の財源等の内訳	なし	新規
(5) 担保に供している資産	担保に供している資産	現状どおり
(6) 固定資産の取得価額、減価償却累計額及び当期末残高	直接法の場合	現状どおり
(7) 債権の債権金額、貸倒引当金の当期末残高及び当該債権の当期末残高	なし	新規
(8) 保証債務等の偶発債務	保証債務のみ	保証債務のみならずその他の偶発債務も含めて記載
(9) 満期保有目的債券の内訳並びに帳簿価額、時価及び評価損益	なし	新規
(10) 補助金等の内訳並びに交付者、当期の増減額及び残高	なし	新規
(11) 指定正味財産から一般正味財産への振替額の内訳	なし	新規
(12) 関連当事者との取引の内容（注14）	なし	新規
(13) 重要な後発事象	なし	新規
(14) その他公益法人の資産、負債及び正味財産の状態並びに正味財産増減の状況を明らかにするために必要な事項	なし	新規
次期繰越収支差額の内容	資金科目とされた貸借対照表残高	削除
資産及び負債の重要な科目別増加額及び減少額	フロー式正味財産増減計算書を採用する場合等のストック式の情報記載	削除



**POINT(4)―② 関連当事者との取引の注記**

- ⇒ 関連当事者との取引について、**重要性のある取引**は注記が必要。
- ⇒ 不正な関連当事者との取引の防止、取引相手の存続可能性や特定取引相手に依存することに対するリスクを見極める判断資料の提供

**関連当事者の範囲**



**(A) 当該公益法人を支配する法人**

(検討案) あくまで「法人」。中央省庁、地方自治体は含まない方向。

「支配」の概念 (案) ⇒ある法人が公益法人の財務・事業の方針を決定している機関を支配

- 例えば ●ある法人の役員等が理事会の構成員の 1/3 以上占める場合
- ある法人からの補助金負担金が事業収入の 1/3 以上占める場合
  - 基本財産の 1/2 以上がある法人からの出捐される場合 等

**(B) 当該公益法人によって支配する法人**

「支配」の概念 (案) ⇒公益法人が、ある法人の財務・事業の方針を決定している機関を支配

- 例えば ●ある法人の株式数の 50%以上を保有する場合
- ある法人の株式数の 40%以上を保有し、かつ公益法人の理事等が、ある法人の取締役の員数の 1/3 以上を占める場合 等

**(C) 当該公益法人と同一の支配法人をもつ法人**

(D) 当該公益法人の役員及びその近親者

「役員」について (案)
常勤役員を対象とする。
相談役、顧問でも実質的に経営に影響を与える人は含まれる。
非常勤、名誉理事は含まない。
評議員は含まない
「近親者」について (案)
役員の子親等以内の親族
役員が50%以上議決権を有する法人

重要性の基準(案)

関連当事者	経常取引	経常外取引
法人	取引金額が経常収益総額又費用総額の10/1000超の取引	取引金額が100万超の取引
個人	取引金額が100万超の取引	

注記の具体例 ( (財) ××財団)

属性	法人等の名称	住所	資産総額 (千円)	事業の内容 又は職業	議決権の所 有割合
同一の支配法人	(財) ○○協会	東京都杉並区	3,000,000	調査研究業	—

関係内容		取引の内容	取引金額 (千円)	科目	期末残高
役員 の兼務等	事業上の関係				
役員1名	—	**研究分析 の委託	50,000	—	—

<取引条件及び取引条件の決定方針>

(財)○○協会は、平成16年4月から12月までに、△△調査研究を行い、その結果を実績報告書として当法人に報告する。当法人は、実績報告書を受領後1ヶ月以内に委託料を支払う。なお、委託料は、(財)○○協会が提出した見積書を審査し決定している。

**POINT(4)―③ 補助金等の内訳等の注記**

- ⇒ 補助金等の内訳について、一定のものは注記が必要。
- ⇒ 補助金等の不正受給の防止、受託責任の明確化
- ⇒ 受託責任の明確化のため、補助金の会計処理の枠組みを示している

注記 補助金等の内訳及び交付者、当期の増減額及び残高

(単位:千円)

補助金等の名称	交付者	前期末残高	当期増加額	当期減少額	当期末残高	貸借対照表上の記載区分
補助金						
建設補助金	東京都	450,000	0	0	450,000	指定正味財産
研究補助金	××省	0	60,000	40,000	20,000	流動負債
助成金						
合 計		450,000	60,000	40,000	470,000	

補助金等の会計処理

	補助金の性質	受入時の処理	目的たる支出が行われたとき
A	その他	正味財産増減計算書の指定正味財産の受取補助金等で処理	一般正味財産へ振替
B	受入と目的たる支出が同一年度であるもの	正味財産増減計算書の一般正味財産の受取補助金等で処理	なし
C	第三者へ交付する義務を負担しているもの	貸借対照表 負債 預り補助金等の増加	貸借対照表 負債 預り補助金等の減少

Aのケース) その他の固定資産建物を建設するために補助金を受入れた。

<受入時>

普通預金 450,000,000 / 受取地方公共団体補助金 450,000,000

(P/L 指定正味財産)

<目的達成時>

建 物 600,000,000 / 普通預金 600,000,000

(P/L 経常費用)

(B/S 基本財産)

一般正味財産への振替額 450,000,000 / 受取地方公共団体補助金 450,000,000

(P/L 指定正味財産)

(P/L 一般正味財産経常収益)

Bのケース) 一事業年度分の法人運営のための補助金を受入れた。

<受入時>

普通預金 200,000,000 / 受取地方公共団体補助金 200,000,000

(P/L 一般正味財産)

<目的達成時>

なし

Cのケース) \*\*研究のため、研究者へ配分するための補助金を受入れた。

<受入時>

普通預金 60,000,000 / 預り補助金等 60,000,000

(B/S 流動負債)

<目的達成時>

預り補助金等 40,000,000 / 普通預金 40,000,000

(B/S 流動負債)

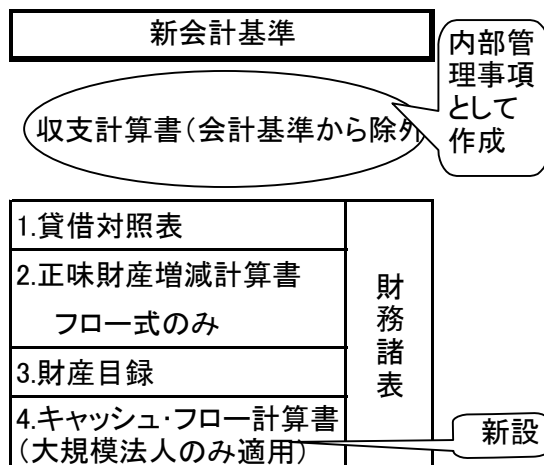
(注11) 補助金等について

法人が国又は地方公共団体等から補助金等を受け入れた場合、原則として、その受入額を受取補助金等として指定正味財産増減の部に記載し、補助金等の目的たる支出が行われるのに応じて当該金額を指定正味財産から一般正味財産に振り替えるものとする。なお、当該事業年度末までに目的たる支出を行うことが予定されている補助金等を受け入れた場合には、その受入額を受取補助金等として一般正味財産増減の部に記載することができる。

ただし、当該補助金等が国又は地方公共団体等の補助金等交付業務を実質的に代行する目的で当該法人に一時的に支払われたものである場合等、当該補助金等を第三者へ交付する義務を負担する場合には、当該補助金等は預り補助金等として処理し、事業年度末における残高を負債の部に記載するものとする。

## 6. 「新会計基準」における会計処理の考え方

### (1) 作成すべき決算書類(\*)



上の図の通り、「新会計基準」の場合、財務諸表である貸借対照表、正味財産増減計算書、キャッシュ・フロー計算書（大規模法人のみ）と指導監督上必要な内部管理資料としての収支計算書を作成しなければならない。したがって、大規模法人については、4種類の決算書類（中小規模法人においては3種類）を作成しなければならない。

### (2) 4つの決算書類の関係 ～貸借対照表とその他の決算書類の関係～

「新会計基準」において作成しなければならない決算書類について、貸借対照表とその他の決算書類の関係がどのようなものであるか検討する。

(\*) 「新会計基準」における財務諸表と内部管理資料としての収支計算書は、実務上作成が必要であるという観点からは、変わらないことから両者の区分を特に行わず、両者をあわせて「決算書類」と呼ぶこととする（「新会計基準」の用語ではないので注意）。

【貸借対照表と正味財産増減計算書の関係】

貸借対照表		正味財産増減計算書(フロー式)	
資 産	負 債	一般正味財産の部 費用	一般正味財産の部 収益
	一般正味財産	(一般正味財産増加額) 一般正味財産期末残高	一般正味財産期首残高
	指定正味財産	(指定正味財産増減額) 指定正味財産期末残高	指定正味財産増減額 指定正味財産期首残高

} 一致 }

正味財産増減計算書は、名前の通り、正味財産の増減を示す財務諸表である。他方、貸借対照表において、正味財産とは、すべての資産とすべての負債の差額によって算定される。したがって、正味財産増減計算書は、原則としては、すべての資産とすべての負債の増加原因、減少原因を示す財務諸表といえる。このため、貸借対照表の正味財産と、正味財産増減計算書における正味財産期末残高は、常に一致する。

＜貸借対照表＞

$$\text{資 産} = \text{負 債} + \text{正 味 財 産}$$

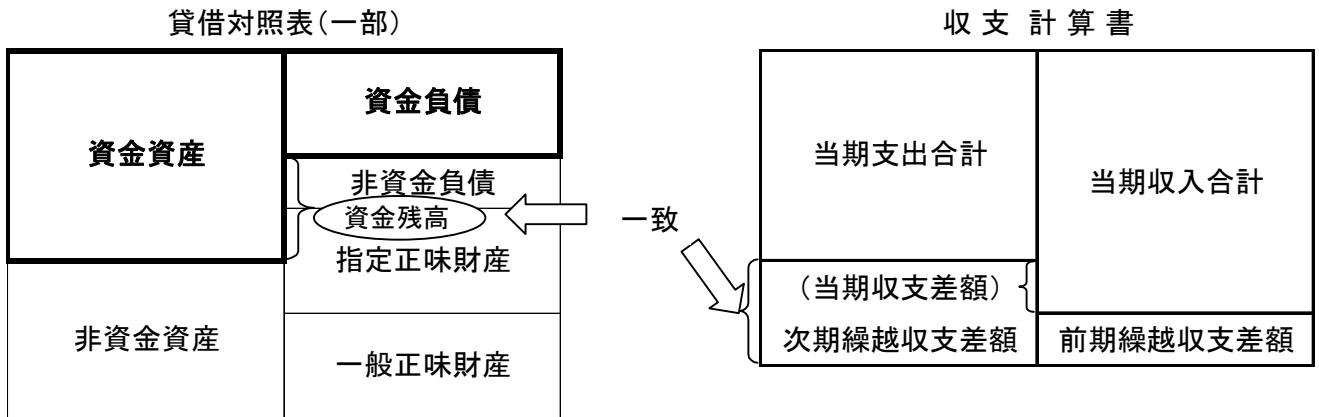
貸借対照表の認識範囲  
すべての資産とすべての負債

＜正味財産増減計算書＞

減少原因
費用

増加原因
収益

【貸借対照表と収支計算書の関係】



収支計算書は、資金の増減を示す計算書である。ここで資金とは、資金資産と資金負債を意味する（現行会計基準では、現金預金及び短期金銭債権債務をさす）ので、収支計算書は、貸借対照表の科目のうち、資金資産と資金負債の増減を示す計算書を意味することになる。したがって、貸借対照表上のうち、資金残高（資金資産と資金負債の差額）の金額と収支計算書上の次期繰越収支差額は、常に一致する。

<貸借対照表>

$$\text{資金資産} = \text{資金負債} + \text{資金残高}$$

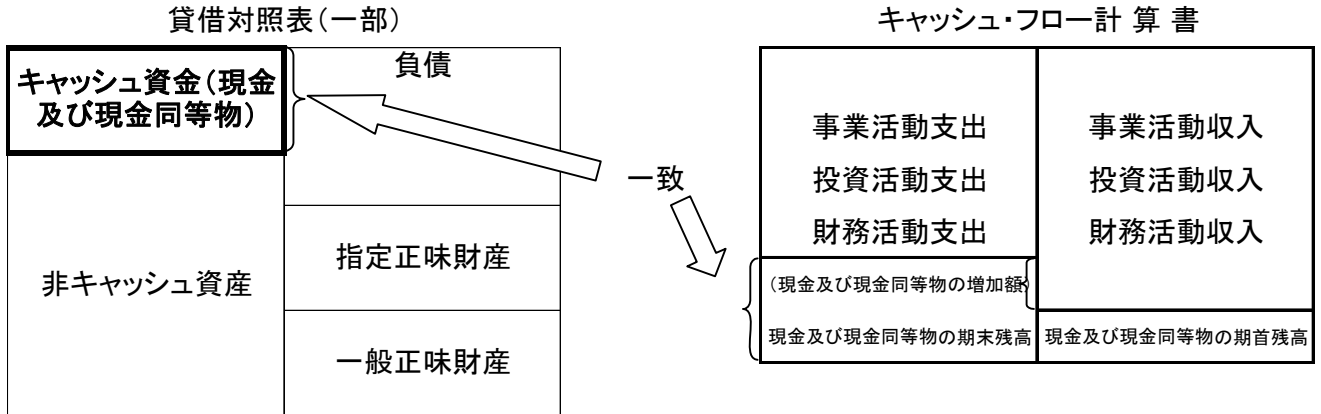
<収支計算書>

減少原因
支出

増加原因
収入

貸借対照表の認識範囲  
資金資産と資金負債

【貸借対照表とキャッシュ・フロー計算書（直接法）の関係】



キャッシュ・フロー計算書は、キャッシュ資金の増減を示す財務諸表である。ここでキャッシュ資金とは、現金及び現金同等物を意味するので、キャッシュ・フロー計算書は、貸借対照表の科目のうち、現金及び現金同等物の増減を示す財務諸表を意味することになる。したがって、貸借対照表上のうち、現金及び現金同等物の残高とキャッシュ・フロー計算書上の現金及び現金同等物の期末残高に常に一致する。

<貸借対照表>

キャッシュ資産	=	現金及び現金同等物
---------	---	-----------

<収支計算書>

減少原因
支出

増加原因
収入

貸借対照表の認識範囲  
現金及び現金同等物



(3) **4つの決算書類の関係（貸借対照表とその他の決算書類の関係）と会計処理**

① 会計処理のルール

(2) において、貸借対照表とそれ以外の決算書類である正味財産増減計算書、収支計算書、キャッシュ・フロー計算書の関係を示したが、それぞれの関係は、会計処理上のルール（簿記のルール）にも適用できる。したがって、3つの会計処理上のルール（簿記のルール）が存在することになる。

【貸借対照表と正味財産増減計算書の関係】

借方		貸方
資産の増加	=	負債の増加 + 正味財産の増加
費用の増加		収益の増加

【貸借対照表と収支計算書の関係】

借方		貸方
資金資産の増加	=	資金負債の増加 + 資金残高の増加
支出の増加		収入の増加

【貸借対照表とキャッシュ・フロー計算書の関係】

借方		貸方
キャッシュ資産の増加	=	キャッシュ残高の増加
支出の増加		収入の増加

② 一取引三仕訳の考え方

簿記のルールが3つあるとすれば、一つの取引について、3つの側面から仕訳を考えなければならない。  
すなわち、一つの取引について3つの仕訳を切らなければならない。これが、一取引三仕訳の考え方である。

**取引1** 消耗品100を購入し、普通預金で支払った。

【貸借対照表と正味財産増減計算書の関係】⇒「正味財産の世界」

消耗品費	100	/	普通預金	100
------	-----	---	------	-----

(正味財産増減計算書 費用の増加) (貸借対照表 資産の増加)

【貸借対照表と収支計算書の関係】⇒「資金の世界」

消耗品費	100	/	普通預金(資金)	100
------	-----	---	----------	-----

(収支計算書 支出の増加) (貸借対照表 資金の増加)

【貸借対照表とキャッシュ・フロー計算書の関係】⇒「キャッシュの世界」

消耗品費	100	/	普通預金(キャッシュ)	100
------	-----	---	-------------	-----

(キャッシュ・フロー計算書 支出の増加) (貸借対照表 キャッシュの増加)

**取引2** 消耗品50を注文し、納品されたが、決算日には未払いだった。

【貸借対照表と正味財産増減計算書の関係】⇒「正味財産の世界」

消耗品費	50	/	未払金	50
------	----	---	-----	----

(正味財産増減計算書 費用の増加) (貸借対照表 負債の増加)

【貸借対照表と収支計算書の関係】⇒「資金の世界」(未払金は資金)

消耗品費	50	/	未払金(資金)	50
------	----	---	---------	----

(収支計算書 支出の増加) (貸借対照表 資金の増加)

【貸借対照表とキャッシュ・フロー計算書の関係】⇒「キャッシュの世界」

仕訳なし
------

**取引3** **取引2** の未払金 50 を支払った。

【貸借対照表と正味財産増減計算書の関係】⇒「正味財産の世界」

未払金	50	/	普通預金	50
-----	----	---	------	----

(貸借対照表 負債の増加) (貸借対照表 資産の増加)

【貸借対照表と収支計算書の関係】⇒「資金の世界」(未払金は資金)

**仕訳なし**

【貸借対照表とキャッシュ・フロー計算書の関係】⇒「キャッシュの世界」

消耗品費	50	/	普通預金(キャッシュ)	50
------	----	---	-------------	----

(キャッシュ・フロー計算書 支出の増加) (貸借対照表 キャッシュの増加)

**取引4** 器具備品 300 を購入し、普通預金で支払った。

【貸借対照表と正味財産増減計算書の関係】⇒「正味財産の世界」

器具及び備品	300	/	普通預金	300
--------	-----	---	------	-----

(貸借対照表 資産の増加) (貸借対照表 資産の増加)

【貸借対照表と収支計算書の関係】⇒「資金の世界」

器具及び備品取得支出	300	/	普通預金(資金)	300
------------	-----	---	----------	-----

(収支計算書 支出の増加) (貸借対照表 資金の増加)

【貸借対照表とキャッシュ・フロー計算書の関係】⇒「キャッシュの世界」

器具及び備品取得支出	300	/	普通預金(キャッシュ)	300
------------	-----	---	-------------	-----

(キャッシュ・フロー計算書 支出の増加) (貸借対照表 キャッシュの増加)

取引5 決算時に取引4 の器具備品の減価償却費を80計上した。(間接法)

【貸借対照表と正味財産増減計算書の関係】⇒「正味財産の世界」

減価償却費	80	/	減価償却累計額	80
-------	----	---	---------	----

(正味財産増減計算書 費用の増加) (貸借対照表 資産の減少)

【貸借対照表と収支計算書の関係】⇒「資金の世界」

仕訳なし

【貸借対照表とキャッシュ・フロー計算書の関係】⇒「キャッシュの世界」

仕訳なし

## 7. 今現在決定していない事項

「新会計基準」では、適用基準や具体的な運用方法、移行にあつたて処理方法等、不明な点がある。これらの点については、運用指針、実務指針が公表される予定である。ただし、運用指針、実務指針の内容については、Q&A形式で、最低限のものになる見通し。

### (1) 運用指針と実務指針の検討主体と発表時期

	検討主体	取りまとめ予定時期
運用指針	総務省	平成17年3月
内部管理事項		
実務指針	日本公認会計士協会	平成17年6月

総務省大臣官房管理室公益法行政推進室 参事官補 河盛氏より

### (2) 現在の検討事項 (明らかにされる予定の事項。ただし、運用指針と実務指針のどちらで明らかにされるかは不明。)

#### ① 移行時の2期間比較財務諸表作成の要否

移行年度(18年度)の財務諸表(貸借対照表、正味財産増減計算書、キャッシュ・フロー計算書)において、前年度決算額の計上をしなければならないか。

#### ① 移行時の収支予算書の前年度予算額の計上の仕方

移行年度(18年度)の収支予算書において、前年度予算額について活動ごとに区分(3区分)しなければならないか。

#### ② 移行時の退職給付引当金における会計基準変更時差異の取扱い

現在計上している退職給与引当金と移行後の退職給付引当金の金額の差額を何年にわたって計上していくか。c f) 企業会計は15年間

#### ③ 移行時の過年度分減価償却費の取扱い

過年度分の減価償却費の計算が必要かどうか。必要であれば、どのような計算をするのか。な

お、まったく減価償却を実施していない法人のみならず、途中から実施しはじめている法人も含む  
(取得時からの計算をしていないため)。

④ 移行時の有価証券の評価の取扱い

期首時点のその他有価証券を時価評価するか。満期保有目的有価証券について償却原価評価するか。

⑤ 移行時の指定正味財産の確定についての考え方

期首時点の正味財産を指定正味財産と一般正味財産とにどのように分類するのか。

⑥ キャッシュ・フロー計算書を作成すべき大規模法人

大規模法人について定義づけ。

⑦ 退職給付会計における簡便法が採用できる法人規模の考え方

簡便法とは、自己都合要支給額を退職給付債務とする方法。c f) 企業会計 対象者が300人未満の企業が対象

⑧ 関連当事者の範囲についての考え方

「関連当事者との取引の内容」として注記しなければならない範囲についての定義。

⑨ 指定正味財産と一般正味財産の区分について

正味財産を指定正味財産と一般正味財産とどのように分類するか。いくつかの事例を挙げるのにとどまるのではないかとのこと。

⑩ 基本財産の減価償却資産や有価証券で保有する場合の取扱い

現行指導監督基準では、基本財産の減少は原則として認められていない。しかし新基準においては、減価償却資産や有価証券の金額減少することになる(又は減少する場合がある)ので、これとの兼ね合いが問題となるので、その取扱い。

⑪ 公益法人会計における内部管理事項について

収支予算書、収支計算書の様式、会計帳簿等について

## 8. 基準施行まで準備すべき事項

### ① 会計の整理の検討

新会計基準でいうところの、投資活動ないし財務活動と事業活動を区分するためにあえて特別会計を置く法人みられる。統合する余地を検討することも考えられる。

### ② 勘定科目の整理の検討

公益法人が行う事業は多岐にわたるため、勘定科目の名称や区分も様々である。新会計基準に新たに必要になる勘定科目はもちろんのこと、新会計基準においては、ディスクロージャーが重視されるため、よりわかりやすいという観点から勘定科目を見直すことも考えられる。

### ③ 寄付行為、定款の見直し

大規模法人で、キャッシュ・フロー計算書が現会計基準上、必要的財務諸表となるところについては、寄付行為の決算手続において示す必要的財務諸表にキャッシュ・フロー計算書を加える改正が必要である。

### ④ 経理規程の改定の検討

新会計基準において、改定すべき部分が生じると考えられる。

### ⑤ 固定資産の整理と把握

新たに減価償却を行う法人や固定資産の管理が不完全な法人は、現状存在する固定資産を把握し、固定資産管理台帳等で管理する必要がある。

また、減価償却計算を計算するため、個々の資産ごとに取得日、取得価額、数量、耐用年数を把握する必要がある。なお、耐用年数は、「減価償却資産の耐用年数等に関する省令（昭和40年3月31日大蔵省令第15号）」における別表（一般的には「耐用年数表」と呼ばれる）を使用するのが通常である。

### ⑥ リース契約の把握

リース取引は、ファイナンス・リース取引かオペレーティング・リース取引があり、ファイナンス・リース取引には所有権移転取引と所有権移転外取引があり、どれに該当するか把握する必要がある。

⑦ 債権の回収状況の把握

貸倒引当金設定のために、債権を一般債権、貸倒懸念債権、破産更正債権等に分類し、過去の貸倒の状況を把握しておく必要がある。

⑧ 有価証券の保有目的の把握

時価がある場合、満期保有目的の債券か、子会社及び関連会社株式か、それ以外かを分類把握しておく必要がある。

⑨ 退職金制度の把握

法人が採用している退職金制度を把握し、計上すべき退職給付引当金に金額を把握しておく必要がある。現状の退職給与引当金と乖離がある場合には退職給与引当金の計上基準を見直す必要がある。

⑩ 注記事項についての把握

新会計基準で要求される注記事項について把握しておく必要がある。例えば、「関連当事者との取引」が存在するか、補助金等について、第三者に分配するものがあるか等。

⑪ 指定正味財産と一般正味財産の把握

寄付者等（会員等）により、その用途が制限されている資産の受け入れがあるかどうか把握する必要がある。

⑫ スtock式からフロー式への移行

現在Stock式を採用している法人は、平成17年度よりフロー式に移行することも奨励されている。

「公益法人会計基準の改定等について」

6 その他

正味財産増減計算書について、当期正味財産増減額を増加原因及び減少原因に分けてその両者を総額で示す様式（フロー式）にする等の従前の会計基準においても実施されてきた事項については、平成18年度以降の円滑な会計基準の移行に資するものとするよう実施の奨励を図っていくものとする。



公益法人会計セミナー

---

販売目的の利用など私的利用以外に無断で使用（複製、転用、転載、改ざんを含む）することはできません。